

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

RAPPORT PARTICULIER N° 5

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) face aux défis socioéconomiques

M^{me} Capucine Grégoire
Inspectrice des finances

M. Paul-Armand Veillon
Administrateur de l'Insee

Décembre 2022

SYNTHESE

I. Régressive, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) n'est pas un levier pertinent pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages modestes et atténuer les inégalités de revenus.

Les constats établis par le rapport particulier de 2015 relatif aux effets redistributifs de la TVA¹ demeurent valides en 2022. **La TVA est un impôt régressif dans la mesure où son poids dans le revenu disponible des ménages décroît avec le revenu.** En effet, la TVA représentait 12,5 % du revenu disponible² du premier décile de niveau de vie³ contre 4,7 % du dernier décile en 2014, en raison d'une propension à consommer plus élevée des ménages modestes. Toutefois, l'analyse sur l'ensemble du cycle de vie, qui neutralise les effets des variations de l'épargne sur la consommation, réduit l'effet régressif de la TVA de près moitié. Par ailleurs, le caractère anti-redistributif de la TVA est plus que compensé par les transferts monétaires, et en particulier les prestations sociales qui assurent une progressivité du système socio-fiscal pris dans son ensemble.

S'agissant des taux réduits de TVA, force est de constater qu'ils ne modèrent qu'à la marge les effets régressifs de la TVA. Certes, les produits soumis au taux réduit de 5,5 %⁴ sont davantage consommés par les ménages modestes ce qui n'est pas le cas des biens et services soumis au taux intermédiaire de 10 %⁵, qui, à l'inverse, sont surconsommés par les déciles supérieurs. Pour autant, pour l'ensemble des catégories de produits ou services à l'exception du tabac, la consommation en euros est croissante avec le revenu. **Ainsi, l'ensemble des taux réduits confèrent un gain en euros plus élevé aux ménages les plus aisés.**

Plusieurs micro-simulations réalisées par les rapporteurs corroborent la faible efficacité du recours aux taux réduits de TVA en tant qu'outil de redistribution. D'une part, à coût budgétaire équivalent, une baisse de la TVA sur la consommation de produits de première nécessité, par essence indifférenciée selon le revenu du consommateur, serait moins efficace qu'une prestation monétaire ciblée (cf. graphique 1). D'autre part, une modification en profondeur de la structure des taux, par exemple en appliquant le taux de 2,1 % aux produits alimentaires et le taux normal de 20 % aux services de restauration, ne suffirait pas à atténuer le caractère régressif de la TVA. Une telle évolution ne réduirait que marginalement (- 0,5 points) l'écart de taux d'effort⁶ entre le premier et le dernier décile de niveau de vie, lequel s'élève à 8 points.

¹ « Les effets redistributifs de la Taxe sur la Valeur Ajoutée », Béatrice Boutchenik, rapport particulier du Conseil des Prélèvements Obligatoires, avril 2015.

² Le revenu disponible est le revenu à la disposition du ménage pour consommer et épargner. Il comprend les revenus d'activité nets des cotisations sociales, les indemnités de chômage, les retraites et pensions, les revenus du patrimoine (fonciers et financiers) et les autres prestations sociales perçues, nets des impôts directs.

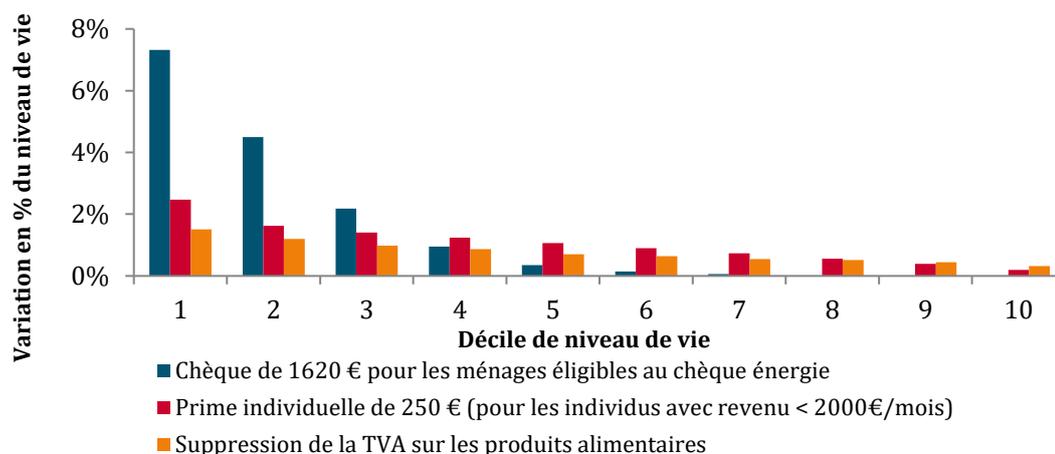
³ Le niveau de vie correspond au revenu disponible divisé par le nombre d'unités de consommation du ménage.

⁴ Principalement constitués de produits de première nécessité.

⁵ Transports de voyageurs, restauration, hébergement hôtelier, notamment.

⁶ Soit le montant de TVA payé rapporté au revenu disponible.

Graphique 1 : Variation du niveau de vie pour plusieurs mesures de soutien au pouvoir d'achat (en % du niveau de vie)



Source : Données Insee, DGFIP, Institut des politiques publiques, Budget de Famille 201 - calculs des rapporteurs.

Note de lecture : Le versement d'un chèque de 1620 € aux ménages éligibles au chèque énergie augmenterait de 7,3 % le niveau de vie du premier décile contre une hausse 1,5 % pour la suppression de la TVA sur les produits alimentaires. Les montants du chèque et de la prime ont été calibrés de façon à avoir le même coût pour les finances publiques qu'une suppression de la TVA sur les produits alimentaires, soit 9,4 Md€.

II. Relativement à d'autres instruments, l'efficacité de la TVA pour faire face aux enjeux environnementaux et de santé publique n'est pas démontrée.

Les taux réduits de TVA actuels sont en grande majorité motivés par des objectifs de soutien sectoriel et de modération des prix des produits de première nécessité. En revanche, les taux réduits justifiés par des enjeux environnementaux ou de santé publique occupent un poids limité. À cet égard, les quatre taux réduits visant à soutenir la transition environnementale représentent moins de 10 % des dépenses fiscales de TVA pour un total de 1,94 Md€ en 2021. Le seul taux réduit applicable aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation⁷ représentait 90 % de ce total en 2021, soit 1,76 Md€. Les rapporteurs notent d'une part, que ce taux réduit n'a jusqu'alors fait l'objet d'aucune évaluation étayée et, d'autre part, que des dispositifs aux finalités proches ont été créés tels que « Ma Prime Rénov' ». Les rapporteurs préconisent d'engager l'évaluation de cette dépense fiscale.

La cohérence des taux réduits de TVA avec les objectifs environnementaux n'a, elle non plus, jamais été évaluée. Le défaut de vision exhaustive de l'impact environnemental de ces différents taux ne permet pas aux rapporteurs d'apprécier leur cohérence d'ensemble avec les engagements internationaux de la France. Seuls sept taux réduits, représentant une dépense de 2,3 Md€ en 2021, font l'objet d'une cotation environnementale dans le « budget vert » de l'État pour 2023. Or, d'autres taux réduits sont susceptibles d'avoir des effets indirects sur l'environnement *via* l'empreinte carbone de la consommation des ménages. C'est le cas du taux dérogatoire de 13 % appliqué aux carburants en Corse ou encore du taux intermédiaire de 10 % appliqué aux liaisons aériennes domestiques. Il est ainsi proposé d'intégrer de manière systématique la dimension environnementale lors de l'évaluation d'une mesure de baisse de taux de TVA.

⁷ Pour les travaux achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés, conformément à l'article 278-0 bis A du code général des impôts.

Plus largement, l'opportunité des taux réduits de TVA devrait systématiquement, même lorsqu'ils sont d'initiative parlementaire, être analysée par rapport à une grille de critères que sont, outre la dimension environnementale, les effets sur les choix de consommation⁸, la conformité juridique, la faisabilité opérationnelle, l'impact redistributif et le coût budgétaire. Les effets environnementaux devraient quant à eux être comparés à ceux d'autres mesures incitatives, en particulier les accises et le marché carbone. Au regard de cette grille d'analyse, trois propositions de baisse de la TVA souvent présentées comme efficaces pour inciter à des comportements vertueux en matière environnementale et de santé publique ont été examinées par les rapporteurs :

La baisse de la TVA sur les billets de train n'apparaît pas adaptée pour inciter au report modal vers le train. D'abord, une baisse de la TVA, même répercutée dans les prix, aurait un effet limité sur la fréquentation des lignes opérant déjà à un niveau proche de leur capacité maximale. Ensuite, l'incitation au report vers le train, dont le coût marginal est déjà inférieur à celui de la voiture, supposerait de développer un réseau d'infrastructures de bonne qualité et un maillage territorial plus dense. Enfin, une baisse de TVA ne permettrait pas un soutien ciblé aux ménages les plus touchés par les hausses de prix des billets de train. Au contraire, des mesures de types bouclier tarifaire ou forfaits multimodaux mériteraient d'être étudiées.

Insuffisamment ciblée, une baisse de la TVA sur les services de réparation et de réemploi n'apparaît pas la mesure la plus pertinente pour lever les freins au développement de ces secteurs, lesquels ne sont pas exclusivement financiers. Une approche sectorielle et de proximité, reposant sur des éco-organismes agréés, a jusqu'ici été préférée à des baisses de TVA contraintes par le cadre européen⁹. Un bilan de la mise en œuvre des innovations issues de la loi « AGEC » du 10 février 2020, en particulier des fonds de réparation et de réemploi, est nécessaire avant d'envisager de nouvelles incitations. Plusieurs points d'attention sont identifiés par les rapporteurs. Il s'agit notamment du processus de labélisation des réparateurs éligibles au « bonus réparation », du périmètre du fonds de réemploi et de la mise en œuvre du système de primes et pénalités d'écoconception.

L'idée selon laquelle le taux de TVA pourrait être modulé en fonction de l'impact environnemental ou nutritionnel d'un bien ou d'un service est en pratique inopérante.

Bâti sur 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 aux caractéristiques environnementales et nutritionnelles différentes.

Face aux limites de la TVA, les débats mériteraient d'être recentrés sur les mesures opérationnelles à même d'orienter les consommateurs vers des choix plus sobres, comme l'extension du marché carbone et la mise en œuvre de l'affichage environnemental. En termes de santé publique, la spécificité de la fiscalité nutritionnelle existante, à savoir en France les contributions sur les boissons sucrées et les boissons édulcorées, doit être préservée, voire renforcée, la TVA ne constituant pas un substitut pertinent.

⁸ Ces effets dépendent essentiellement de deux variables : taux de répercussion de la baisse de TVA dans les prix et l'élasticité prix de la demande.

⁹ À cadre juridique constant, un taux réduit ne pourrait être appliqué qu'à une liste restrictive de services de réparation et de biens issus du réemploi.

III. La TVA ne constitue pas une solution pérenne au double défi de la fiscalité des énergies, que sont la réduction des émissions de gaz à effet de serre et la protection du pouvoir d'achat des plus vulnérables.

S'il existe un large éventail de politiques publiques pour lutter efficacement contre le changement climatique, une meilleure prise en compte du signal-prix du carbone fait consensus parmi les économistes. À ce titre, une tarification du carbone, *a fortiori*, une augmentation de la fiscalité sur les énergies carbonées, constituent des outils pertinents pour inciter les ménages à réduire leur consommation en énergies carbonées. Les études empiriques¹⁰ montrent qu'une hausse des prix du carburant de 10 % se traduit, à long terme, par une baisse de la consommation comprise entre 5 % et 12 %. Une hausse de la tarification carbone ne paraît toutefois socialement acceptable qu'à condition de réutiliser tout ou partie de ses recettes pour soutenir les ménages financièrement vulnérables et réduire le prix des énergies alternatives, comme le CPO l'a montré dans son rapport de février 2022.

Complexe, la fiscalité des énergies hors TVA (44 Md€ en 2020) est composée à 90 % de l'accise sur l'énergie, subdivisée en cinq fractions¹¹ regroupant les anciennes « *taxes intérieures de consommation* »¹². À cela, s'ajoute la TVA sur les consommations finales d'énergie, qui obéit à un régime dual, avec l'application du taux réduit à 5,5 % aux abonnements d'électricité¹³, de gaz et de chaleur et du taux normal aux fournitures d'énergies hors abonnement¹⁴. Outre sa complexité, cette structure comporte plusieurs incohérences. En particulier, les tarifs des accises ne permettent pas de corréliser la charge fiscale à la contribution au réchauffement climatique des différentes sources d'énergie. Ainsi, l'électricité demeure en moyenne taxée à un niveau plus élevé que le gaz naturel, soit plus de 30 € contre moins de 10 € par mégawattheure. De plus, plusieurs taux réduits de TVA favorisent la consommation d'énergies carbonées, que ce soit le taux de 5,5 % sur l'abonnement aux offres de gaz naturel ou celui de 10 % sur le bois de chauffage.

Dans un contexte de forte hausse des prix de l'énergie depuis la fin de l'année 2021, le gouvernement a mis en place des mesures visant à réduire les prix de l'énergie pour les ménages et les entreprises (bouclier tarifaire, notamment) ainsi que des dispositifs ciblés sur les ménages les plus vulnérables (chèque énergie exceptionnel, notamment). D'un coût net de 22,1 Md€, ces mesures auraient permis de réduire de 2,1 points l'inflation en 2022 et de limiter la baisse du pouvoir d'achat des français de -0,6 % en 2022¹⁵. En cela, ces mesures sont préférables à une baisse de la TVA, pourtant privilégiées par plus de la moitié des Etats membres de l'UE. D'abord, une baisse de TVA ne protégerait que partiellement les ménages face à la hausse des prix de l'énergie et aurait un effet sur leur volatilité plus limité que le bouclier tarifaire. Ensuite, mieux ciblé, le chèque énergie exceptionnel permet de protéger plus efficacement les ménages appartenant aux quatre premiers déciles de niveau de vie qu'une baisse de TVA.

¹⁰ Voir en particulier Labandeira, Xavier, Labeaga, Jose and López-Otero, Xiral, (2017), « A meta-analysis on the price elasticity of energy demand », *Energy Policy*, 102, issue C, p. 549-568.

¹¹ Les produits énergétiques sont assignés à une « catégorie fiscale » (cinq pour les carburants, six pour les combustibles et trois pour l'électricité). Chaque catégorie fiscale correspond à un niveau de taxation et tous les produits d'une même catégorie sont taxés au même niveau.

¹² TICFE (taxe intérieure de consommation finale sur l'électricité), TCCFE (taxe communale sur la consommation finale d'électricité), TDCFE (taxe départementale sur la consommation finale d'électricité), TICGN (taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel, TICC (taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignites et coques), TICPE (taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques), TSC (taxe spéciale de consommation).

¹³ Pour les abonnements d'électricité, le taux réduit ne s'applique que lorsque la puissance souscrite est inférieure ou égale à 36 kilovoltampères (kVA).

¹⁴ A l'exception de la fourniture de chaleur, qui peut bénéficier du taux réduit à 5,5 % lorsque le réseau de chaleur utilise plus de 50 % d'énergie renouvelable ou de récupération.

¹⁵ E. Heyer et X. Timbeau, « La croissance manque d'énergie, perspectives 2022-2023 pour l'économie française », *Policy Brief de l'OFCE*, octobre 2022.

En sortie de crise, une réflexion structurelle visant à rétablir le signal prix, tout en protégeant le pouvoir d'achat des ménages les plus vulnérables, est impérative. D'une part, indépendamment de l'issue des négociations européennes sur la directive relative à la taxation des produits énergétiques et de l'électricité, la refonte de la structure des accises et de la TVA au profit d'une taxation à terme défavorable des combustibles fossiles est souhaitable. Outre la suppression des taux réduits de TVA sur le bois de chauffage et le gaz imposée par le droit européen, pourrait ainsi être étudié un scénario de convergence des tarifs des accises sur l'électricité et le gaz réalisée à budget constant¹⁶, sous réserve de surmonter certaines difficultés induites¹⁷. Cet alignement des tarifs d'accises pourrait être l'occasion d'unifier les taux de TVA applicable aux offres de gaz, d'électricité, de bois et de chaleur¹⁸ en les fixant au taux normal de 20 %, mettant ainsi fin à un risque contentieux devant la Cour de justice de l'Union européenne¹⁹.

D'autre part, les hausses tendanciennes des prix de l'énergie appellent des interventions publiques visant à accélérer la décarbonation et à protéger les ménages les plus vulnérables. Les recettes associées à une hausse de la fiscalité carbone doivent être, au moins en partie, redistribuées sous la forme d'aides forfaitaires aux ménages les plus modestes. Les rapporteurs renvoient aux travaux récents portant sur les marges d'amélioration des dispositifs existants d'aide au paiement des factures d'électricité et de combustibles. Des travaux complémentaires seraient utiles afin de rendre opérationnel un ciblage plus étroit des aides, y compris en cas de chocs conjoncturels²⁰.

Enfin, l'accompagnement des acteurs économiques, ménages comme entreprises, doit avant tout reposer sur des incitations à la décarbonation en les encourageant à réduire dans la durée, et non uniquement en période de hausses subites, leurs consommations énergétiques.

¹⁶ D'après les estimations réalisées par la direction de la législation fiscale (DLF), le tarif commun d'accise sur l'électricité et les combustibles fossiles devrait être fixé à environ 18,5 €/MWh contre 8,45 €/MWh sur le gaz naturel combustible et au moins 20 €/MWh sur l'électricité aujourd'hui.

¹⁷ De tels alignements soulèveraient toutefois plusieurs difficultés : (i) un transfert de charge fiscale des ménages se chauffant à l'électricité vers les ménages se chauffant au gaz, au fioul domestique, au GPL et au bois et (ii) un effet différencié sur les particuliers et les entreprises l'écart entre les niveaux de taxation de l'électricité et du gaz étant supérieur pour les premiers que pour les secondes

¹⁸ Le maintien d'un soutien fiscal à la chaleur renouvelable pourrait passer par une extension à la chaleur de la taxe incitative (TIRUERT).

¹⁹ Il existe un risque de non-conformité du régime dual de TVA appliqué aux deux composantes des offres de fourniture d'énergies. Si ces dernières étaient considérées par la Cour de justice de l'Union européenne comme constituant une prestation unique au sens du droit de l'UE, un taux unique devrait leur être appliqué.

²⁰ Par exemple *via* la constitution d'une base de données fiabilisées recensant les propriétaires ou utilisateurs de véhicules, ou une connaissance plus approfondie des données de chauffage (mode principal des ménages, profil des consommations).

CONSTATS ET PROPOSITIONS

Première partie du rapport relative aux enjeux redistributifs liés à la TVA

Constat 1 : En l'absence de données sur l'ensemble du cycle de vie et au regard des mesures habituelles de la pauvreté monétaire et des inégalités de niveau de vie, la TVA rapportée au revenu disponible annuel constitue une mesure pertinente des effets redistributifs en comparaison de la TVA rapportée à la consommation.

Constat 2 : Les modèles de micro-simulation actuels reposent, au mieux, sur des données de consommation individuelles de 2016-2017, ce qui limite la pertinence de leurs résultats dans le contexte inflationniste actuel.

Constat 3 : Que ce soit en cycle de vie ou en coupe, les études empiriques concluent à un effet régressif de la TVA qui s'explique entièrement par une propension à consommer plus élevée pour les ménages modestes.

Constat 4 : La progressivité du système socio-fiscal français repose sur les prestations sociales et les transferts monétaires plutôt que sur une fiscalité progressive. La principale contribution des prélèvements obligatoires à la réduction des inégalités, et en particulier de la fiscalité indirecte, provient non pas de leur progressivité mais de leur rôle de financement des transferts sociaux et des services publics.

Constat 5 : Dans leur ensemble, les taux réduits de TVA ne ciblent pas des produits et services dont la part dans la consommation est plus élevée pour les ménages modestes. Toutefois, le taux réduit de 5,5 % s'applique à des postes de consommation surreprésentés dans les dépenses des ménages les plus modestes, à l'inverse du taux réduit à 10 %.

Constat 6 : Les taux réduits ne participent que très marginalement à la réduction des effets régressifs de la TVA. Ils confèrent par ailleurs un gain en euros croissant avec le décile de niveau de vie.

Constat 7 : La littérature économique recommande l'application d'un taux uniforme de TVA dans la mesure où le caractère régressif de la TVA peut être atténué par d'autres mécanismes plus efficaces (impôt sur le revenu, prestations sociales).

Constat 8 : Une hausse de la TVA se traduirait à moyen terme par une augmentation du taux de pauvreté et des inégalités, tout en procurant un gain significatif pour les finances publiques. Cette augmentation des inégalités pourrait être neutralisée par une augmentation des transferts monétaires.

Constat 9 : La baisse de TVA sur les produits de première nécessité aurait un effet limité sur le pouvoir d'achat des ménages modestes en comparaison à des mesures plus ciblées, à coût budgétaire identique.

Constat 10 : Une modification de la structure des taux réduits, même d'ampleur, ne réduirait que très marginalement le caractère régressif de la TVA.

Proposition n° 1 : Explorer les pistes d'actualisation des données de consommation, en exploitant par exemple de manière plus systématique les données de cartes bancaires.

Proposition n° 2 : Préférer systématiquement les prestations sociales et les transferts monétaires à une baisse de la TVA pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages.

Deuxième partie du rapport relative à l'examen de plusieurs propositions de taux réduits de TVA face aux défis environnementaux et de santé publique

Constat 11 : L'examen d'une grille de critères (i.e. effet sur les choix de consommation, conformité juridique, faisabilité opérationnelle, effets redistributifs, coût pour les finances publiques, impact environnemental) est nécessaire pour évaluer systématiquement la pertinence de toute proposition de baisse de taux de TVA, que son origine soit gouvernementale ou parlementaire.

Constat 12 : Le régime de taux applicable à la Corse pourrait être examiné dans le cadre d'une évaluation plus globale du statut fiscal particulier de la Corse, qui excède le champ du présent rapport.

Constat 13 : Le choix d'appliquer deux taux réduits distincts de TVA aux médicaments en fonction de leur statut (remboursable/non remboursable) apparaît justifié par le besoin pour l'État d'influer sur les préférences des individus et d'assurer l'accès à la santé.

Constat 14 : Les dépenses fiscales de TVA en lien avec des objectifs environnementaux ont un poids réduit (moins de 10 % des dépenses fiscales de TVA) et sont concentrées sur le soutien à la rénovation énergétique des bâtiments.

Constat 15 : L'absence d'évaluation de l'impact environnemental de la plupart des mesures de taux de TVA ne permet pas de trancher la question de leur cohérence avec les objectifs environnementaux.

Constat 16 : Une baisse de la TVA sur les billets de train, même répercutée dans les prix, aurait un effet limité sur la fréquentation des lignes opérant déjà à un niveau proche de leur capacité maximale, *a fortiori* dans un contexte de nette reprise de la fréquentation ferroviaire à des niveaux supérieurs à 2019.

Constat 17 : Face à la hausse des prix des billets de train, des outils ciblés (de type forfait multimodal ou « bouclier tarifaire ») mériteraient d'être étudiés, plutôt qu'une baisse de la TVA qui ne permet pas de soutenir davantage les ménages les plus affectés.

Constat 18 : Les choix de report modal ne s'opèrent pas uniquement sur les prix relatifs des différents modes de transport, déjà favorables pour les services ferroviaires. L'incitation au report modal vers le train suppose de développer un réseau d'infrastructures offrant une bonne qualité de service et un maillage territorial adapté.

Constat 19 : Des produits appartenant à une même catégorie, par exemple deux tablettes de chocolat, peuvent avoir des caractéristiques environnementales et nutritionnelles très différentes, ce qui justifie des mesures fiscales aussi ciblées que possible.

Constat 20 : La TVA ne permet pas de taxer de manière suffisamment fine les biens et services en fonction de leur impact, qu'il soit environnemental ou nutritionnel.

Constat 21 : Le système d'échange de quotas d'émission européen (SEQE-UE) est efficace pour réduire les émissions de gaz à effet de serre industrielles. Cependant, ce mécanisme doit être associé à une taxation des émissions importées, et son périmètre étendu à d'autres secteurs fortement émissifs (logement, transport aérien et maritime).

Constat 22 : À terme, et une fois l'affichage environnemental mis en œuvre, la possibilité de moduler le niveau d'une accise, et non la TVA, sur la base d'un score environnemental obligatoire pourrait être évaluée.

Constat 23 : La spécificité de la fiscalité nutritionnelle existante, à savoir en France les contributions sur les boissons sucrées et les boissons édulcorées, doit être préservée, la TVA ne constituant pas un substitut pertinent.

Proposition n° 1 : Explorer les pistes d'actualisation des données de consommation, en exploitant par exemple de manière plus systématique les données de cartes bancaires.

Proposition n° 2 : Préférer systématiquement les prestations sociales et les transferts monétaires à une baisse de la TVA pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages.

Proposition n° 3 : Conduire une évaluation socio-économique du régime de taux de TVA applicable en Corse dans le cadre d'une évaluation plus globale de son statut fiscal particulier.

Proposition n° 4 : Conduire une évaluation du taux réduit de TVA sur les travaux de rénovation énergétique, incluant une analyse de sa complémentarité avec les dispositifs institués depuis sa création, en particulier « Ma Prime Rénov' ».

Proposition n° 5 : Systématiser l'approche visant à inclure la dimension environnementale dans les évaluations des mesures fiscales, y compris lorsqu'il s'agit d'un taux réduit de TVA.

Proposition n° 6 : Faire aboutir, dans le respect des échéances législatives, les travaux relatifs à la mise en œuvre de l'obligation d'affichage environnemental, en tenant compte des enjeux de biodiversité, sans pour autant y adosser les taux de TVA.

SOMMAIRE

SYNTHESE.....	1
CONSTATS ET PROPOSITIONS	6
INTRODUCTION.....	1
1. LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA) EST UN OUTIL INEFFICACE DE SOUTIEN AU POUVOIR D'ACHAT DES MÉNAGES.....	3
1.1. Comment mesurer les effets redistributifs de la TVA ?.....	3
1.2. La part de la TVA dans le revenu disponible annuel des ménages décroît fortement avec le niveau de vie.....	9
1.3. La structure des taux réduits de TVA a des impacts redistributifs limités entre ménages	16
1.4. Relativement à des transferts monétaires ciblés, une baisse de la TVA ne constituerait pas une mesure efficace pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages modestes.....	22
2. RELATIVEMENT À D'AUTRES INSTRUMENTS, L'EFFICACITÉ DE LA TVA POUR FAIRE FACE AUX ENJEUX ENVIRONNEMENTAUX ET DE SANTÉ PUBLIQUE N'EST PAS DÉMONTRÉE.....	31
2.1. Toute proposition de taux réduits de TVA mérite d'être analysée à l'aune d'une grille de critères socio-économiques, juridiques et de faisabilité opérationnelle ...	32
2.2. L'existence de taux réduits de TVA s'explique essentiellement par des objectifs de soutien sectoriel ou de baisse de prix des produits de première nécessité, plutôt que d'incitation à des comportements vertueux.....	35
2.3. Souvent avancées dans le débat public, des baisses de taux de TVA dans le champ des transports ferroviaires et de l'économie circulaire ne semblent pas répondre aux enjeux clés de ces secteurs d'avenir	47
2.4. Complexe, la modulation de la TVA en fonction de scores environnementaux ou nutritionnels n'apparaît pas comme un outil opérant pour inciter à des comportements vertueux	63
3. EN RAISON DE SES SPÉCIFICITÉS, LA TVA NE CONSTITUE PAS UNE SOLUTION PÉRENNE AU DOUBLE DÉFI QUE SONT LA RÉDUCTION DES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFET DE SERRE ET LA PROTECTION DU POUVOIR D'ACHAT DES PLUS MODESTES	81

3.1. Selon la théorie économique et les études empiriques, la tarification carbone constitue l'outil le plus efficace pour décarboner l'économie	81
3.2. Par-delà la TVA, la fiscalité des énergies repose sur une structure historique d'accises peu cohérente au regard des objectifs environnementaux de la France ...	87
3.3. À court terme, une baisse temporaire de la TVA sur l'énergie n'est pas la mesure la plus efficace pour faire face au choc énergétique	95
3.4. Une réflexion structurelle visant à rétablir le signal prix, tout en protégeant le pouvoir d'achat des ménages les plus exposés est impérative	107

ANNEXE I : LISTE DES PERSONNES RENCONTRÉES..... 113

1. ADMINISTRATIONS 113

1.1. Ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle	113
1.2. Ministère de la Transition Écologique.....	114
1.3. Représentation permanente de la France auprès de l'Union européenne.....	114
1.4. Ministère de la santé et de la prévention	114
1.5. Autres.....	114

2. ÉCONOMISTES 114

3. SOCIÉTÉ CIVILE ET ENTREPRISES..... 115

3.1. Entreprises et fédérations	115
3.2. Convention Citoyenne pour le Climat.....	115

ANNEXE II : BIENS ET SERVICES ÉLIGIBLES AUX TAUX RÉDUITS AU REGARD DU DROIT EUROPÉEN 116

INTRODUCTION

Le rapport du Conseil des prélèvements obligatoire (CPO) de 2015 dressait déjà plusieurs constats sur le caractère régressif de la TVA et sur sa faible efficacité pour orienter les comportements des ménages. Depuis lors, plusieurs évolutions des contextes juridique et socio-économique ont conduit le CPO à s'interroger de nouveau sur l'utilisation de la TVA comme instrument de redistribution et d'incitation économique face à des problématiques de long terme, comme la protection de l'environnement et la santé publique, ou des enjeux de plus court terme, face à la hausse des prix de l'énergie.

Sur le plan juridique, la directive TVA du 5 avril 2022 a étendu les possibilités d'application de taux réduits à de nouveaux domaines²¹, selon l'objectif affiché par la Commission européenne de donner une plus grande marge de manœuvre aux États membres « *pour faire en sorte que leurs systèmes de TVA tiennent compte des choix politiques nationaux, tout en garantissant la cohérence avec les priorités communes européennes, à savoir les transitions écologique et numérique et, bien entendu, la protection de la santé publique* »²². **Les modifications intervenues donnent la possibilité d'appliquer quatre taux réduits : deux taux réduits, un taux super-réduit (inférieur à 5 %) et un taux nul.** De nouvelles catégories de biens et services sont par ailleurs éligibles à l'un de ces taux réduits.

Avant même cette révision, plusieurs États membres avaient décidé de recourir à la TVA pour accompagner la transition environnementale. C'est le cas de l'Allemagne, qui a abaissé le taux de TVA sur les billets de train à 7 % depuis janvier 2020 dans le cadre d'un plan global de lutte contre le réchauffement climatique, ou encore de la Suède, qui a abaissé son taux de TVA sur certains services de réparation.

En France, face aux impératifs de santé publique et de protection de l'environnement, de nouvelles propositions de taux réduits de TVA ont émergé dans le débat public, que ce soit lors de la campagne présidentielle, des travaux de la Convention Citoyenne pour le Climat ou du récent débat parlementaire autour du projet de loi de finances pour 2023.

En outre, la hausse des prix de l'énergie, depuis début 2021, a conduit de nombreux gouvernements européens à mettre en place une baisse temporaire de la fiscalité énergétique, notamment *via* une réduction des taux de TVA sur le gaz et l'électricité. Ces mesures ont été largement reprises dans le débat public en France.

Dans ce contexte, le présent rapport particulier intitulé « la TVA face aux défis socio-économiques » s'articule en trois parties distinctes qui examinent :

- ◆ les effets redistributifs de la TVA, et en particulier des scénarii de baisse ou de hausse de taux à partir de micro-simulations ;
- ◆ la pertinence socio-économique, juridique et opérationnelle de nouvelles propositions d'utilisation de la TVA, notamment la mise en place d'une TVA « verte » ou des baisses ponctuelles de taux dans le champ des transports et de l'économie circulaire ;
- ◆ la pertinence du recours à la TVA pour faire face au double défi de la fiscalité énergétique, que sont la protection des ménages face au renchérissement du prix des énergies carbonées et l'accompagnement de ces mêmes ménages pour décarboner leur mode de vie.

²¹ Ces modifications sont détaillées dans le rapport particulier n° 1.

²² Extraits du [communiqué de presse du 7 décembre 2021 de la Commission européenne](#).

Au terme du rapport, deux annexes présentent la liste des personnes rencontrées par les rapporteurs (annexe I) et la liste des biens et services éligibles à des taux réduits en application de la directive du 5 avril 2022 (annexe II).

Outre le présent rapport, quatre autres rapports particuliers s'intéressent au cadre juridique de la TVA (rapport n° 1), aux comparaisons internationales (rapport n° 2), aux enjeux budgétaires et à la fraude (rapport n° 3) et au cadre économique théorique (rapport n° 4). Les rapporteurs ont pu s'appuyer sur les analyses issues de ces rapports pour étayer certains constats.

1. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un outil inefficace de soutien au pouvoir d'achat des ménages

1.1. Comment mesurer les effets redistributifs de la TVA ?

1.1.1. Plusieurs arguments conduisent à retenir le revenu disponible plutôt que la consommation pour mesurer les effets redistributifs de la TVA

D'un point de vue théorique, la capacité contributive d'un individu peut se définir par la totalité des revenus perçus sur le cycle de vie, et les effets redistributifs devraient être mesurés en rapportant les prélèvements acquittés au cours de la vie à l'ensemble des revenus perçus²³. En particulier, retenir le revenu disponible annuel peut conduire à donner davantage de poids à des individus temporairement affectés par une perte de revenu et un poids réduit à un individu ayant des revenus exceptionnels une année donnée²⁴. Le revenu au cours de la vie n'étant pas observable directement dans les données, la littérature économique s'est alors intéressée à déterminer qui, du revenu annuel ou de la consommation annuelle, est le plus corrélé aux revenus perçus sur l'ensemble de la vie. Cette question est d'autant plus prégnante pour la TVA que le choix de l'un ou l'autre indicateur conduit à des conclusions opposées :

- ♦ en retenant le revenu disponible annuel, la fiscalité indirecte sur la consommation, et en particulier la TVA, est régressive dès lors que la propension marginale à consommer décroît avec le revenu disponible. En effet, les ménages les plus modestes allouent une part plus élevée de leur revenu disponible à la consommation et ont ainsi une part plus importante de leur revenu disponible soumise à la TVA ;
- ♦ en retenant la consommation annuelle, celle-ci n'apparaît plus comme régressive. Elle serait même progressive pour certaines structures de taux, notamment si les produits et les services surconsommés par les ménages modestes sont soumis à des taux réduits.

La théorie du revenu permanent suggère de retenir la consommation, comme variable pertinente pour mesurer les effets redistributifs. Le choix du revenu disponible ou de la consommation pour approximer le revenu perçu au cours de la vie suppose de faire des hypothèses sur l'utilisation intertemporelle de l'épargne²⁵. Les ménages peuvent, en effet, constituer une épargne de précaution pour faire face à une baisse transitoire du revenu ou épargner pour anticiper les variations de leur revenu sur l'ensemble du cycle de vie. Sous ces deux hypothèses, l'épargne correspondrait seulement à une consommation différée dans le temps et serait donc soumise ultérieurement à la TVA.

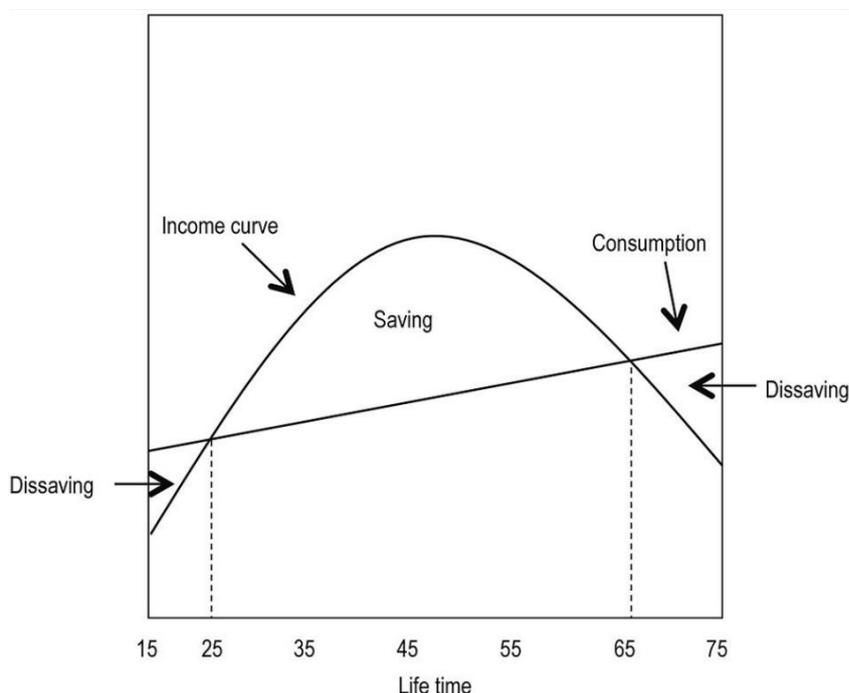
²³A. Bozio et al. (2012), « Fiscalité et redistribution en France, 1997-2012 », Rapport IPP.

²⁴ Par exemple, les revenus des indépendants et entrepreneurs sont extrêmement volatiles et le revenu annuel constitue une mauvaise approximation de leur capacité contributive.

²⁵ En effet, la part du revenu non allouée à la consommation est mécaniquement épargnée.

D'après la théorie de Friedman²⁶, les choix de consommation sont fixés par l'estimation du revenu de long terme par le ménage. Cette estimation, qualifiée de « revenu permanent », déterminerait le niveau consommation. En conséquence, les agents économiques lisseraient leur consommation tout au long de leur vie et utiliseraient leur épargne à cette fin. Cette théorie a été complétée par celle du cycle de vie²⁷, selon laquelle un agent anticipe sa consommation et son taux d'épargne tout au long de sa vie. Par exemple, au cours de sa vie active, l'agent augmenterait son taux d'épargne afin d'augmenter sa consommation, une fois devenu inactif (cf. graphique 1). Sous cette hypothèse, la meilleure mesure de la capacité contributive du ménage n'est plus le revenu disponible annuel soumis à des chocs transitoires et dépendants de la position dans le cycle de vie. À l'inverse, la consommation constituerait une meilleure approximation du revenu permanent, en raison du lissage de la consommation opéré par le ménage.

Graphique 1 : Consommation et revenu sur l'ensemble du cycle de vie



Source : OCDE

Poterba (1989)²⁸ suggère ainsi que le caractère régressif de la TVA serait un artefact statistique lié à un mauvais choix de variable, à savoir le montant de TVA payé rapporté au revenu annuel.

Ainsi, selon une approche en revenu permanent, en supposant que les ménages lisent leur consommation dans le temps, la variable pertinente pour analyser l'impact redistributif de la TVA n'est plus le revenu disponible, mais la consommation. Cette mesure serait en effet plus précise, la consommation résistant aux chocs transitoires en raison du lissage organisé par le ménage au cours du cycle de vie.

²⁶ Friedman (1957), « A theory of the consumption function », Princeton University Press.

²⁷ A. Ando et Franco Modigliani (1963), « The 'life-cycle' hypothesis of saving: aggregate implications and tests », *American Economic Review*, vol. 53, no 1, p. 55-84.

²⁸ Poterba J. (1989), « Lifetime Incidence and the Distributional Burden of Excise Taxes. » *The American Economic Review*, vol. 79, no. 2.

Pour autant, retenir la consommation conduirait à sous-estimer l'effet régressif de la TVA. En effet, le choix de la consommation comme mesure de la capacité contributive repose sur l'hypothèse forte que l'ensemble de l'épargne constitue une consommation différée qui sera soumise ultérieurement à la TVA. Cependant, une partie de cette épargne est destinée à être transmise aux générations suivantes. Or, si la part du revenu total transmise varie en fonction du niveau de vie et, si en particulier elle est croissante, alors retenir la consommation conduirait à une sous-estimation de l'effet régressif de la TVA. D'après Garbinti et Lamarche (2014)²⁹, le taux d'épargne sur l'ensemble de cycle de vie est fortement croissant avec le revenu disponible et, par voie de conséquence, la part du revenu total allouée aux transmissions est croissante avec le revenu. Ainsi, l'effet régressif de la TVA est sous-estimé en retenant comme mesure la part de la TVA dans la consommation.

Par ailleurs, le choix de retenir la consommation pour mesurer les effets redistributifs de la TVA est sensible au mode de logement (propriétaire ou locataire). En effet, un ménage est exonéré de TVA sur les loyers payés. À l'inverse, celui acquérant un logement neuf sera soumis à la TVA. Quant à un ménage achetant un logement ancien, il sera soumis aux droits de mutation à titre onéreux (DMTO)³⁰.

1.1.2. En l'absence de données observables sur l'ensemble du cycle de vie des individus, et au regard des mesures habituelles de la pauvreté et des inégalités de niveau de vie, le revenu annuel disponible est préférable à la consommation pour mesurer les effets redistributifs de la TVA

En dépit de sa pertinence théorique, l'approche en cycle de vie se heurte à des limites tant théoriques que pratiques qui affectent son usage. Si le revenu sur l'ensemble du cycle de vie constitue théoriquement la meilleure mesure de la capacité contributive d'un individu, le système socio-fiscal vise également une fonction assurantielle face à une baisse temporaire du revenu. En effet, les ménages modestes sont le plus souvent contraints par leur revenu courant annuel et ne sont pas en mesure de lisser leur consommation. Ils ne disposent alors pas des ressources nécessaires à leur subsistance. Les prestations sociales assurent un revenu disponible annuel minimal pour les ménages du bas de la distribution. Le revenu disponible annuel est alors le plus pertinent pour mesurer les effets redistributifs de court ou moyen termes.

En outre, les données relatives aux revenus ne permettent pas d'observer directement le revenu perçu au cours de la vie.

Ainsi, le revenu annuel est préférable à une approximation du revenu sur l'ensemble du cycle de vie par la consommation annuelle pour mesurer les effets redistributifs, même si ce choix conduit à surestimer le caractère régressif de la TVA par rapport à une analyse en cycle de vie. Ainsi, les indicateurs retenus par l'Insee pour mesurer les inégalités (taux de pauvreté, le niveau de vie)³¹ ou l'impact d'une réforme sur celles-ci sont établis à partir du revenu disponible et non de la consommation. De même les effets redistributifs d'une réforme du système socio-fiscal sont mesurés systématiquement en retenant le revenu disponible³².

²⁹ B. Garbinti et P. Lamarche (2014), « Les hauts revenus épargnent-ils davantage ? », Economie et statistique, n°472-473.

³⁰ Voir encadré 5 du rapport particulier relatif aux effets redistributifs de 2015 pour une illustration détaillée des effets de l'investissement immobilier dans l'analyse redistributive de la TVA.

³¹ Voir par exemple « Revenus et patrimoine des ménages, édition 2021 », Insee Références, 2021.

³² Les modèles de micro-simulation de référence (IPP, direction générale Trésor, Insee, OFCE) présentent systématiquement les effets redistributifs du système socio-fiscal en fonction du niveau de vie, soit le revenu disponible rapporté au nombre d'unités de consommation.

Le revenu annuel constitue, en outre, la principale mesure de la capacité contributive de notre système socio-fiscal. Il est retenu comme critère d'éligibilité aux prestations sociales et comme assiette des impôts sur le revenu³³. Ainsi, le choix du revenu annuel permet d'assurer une cohérence entre l'indicateur retenu pour la mesure des effets redistributifs du système socio-fiscal et les outils à disposition du décideur public pour le corriger.

Constat 1 : En l'absence de données sur l'ensemble du cycle de vie et au regard des mesures habituelles de la pauvreté monétaire et des inégalités de niveau de vie, la TVA rapportée au revenu disponible annuel constitue une mesure pertinente des effets redistributifs en comparaison de la TVA rapportée à la consommation.

1.1.3. Les effets redistributifs de la TVA sont mesurés à partir de modèles de micro-simulation reposant sur des données d'enquête

En France, l'impact redistributif de la TVA est mesuré grâce à des modèles de micro-simulation dont l'objectif est de simuler l'impact du système socio-fiscal et de ses réformes sur un échantillon de ménages représentatifs de la population³⁴. En particulier, ces modèles permettent de mesurer les effets redistributifs d'une réforme en fonction des caractéristiques du ménage, telles que l'âge, le niveau de vie ou la catégorie socio-professionnelle. Ils opèrent :

- ◆ **En constituant une base de données au niveau du ménage ou de l'individu.** Celle-ci doit contenir des données fines sur la consommation des ménages afin de pouvoir appliquer la législation relative à la fiscalité indirecte ainsi que sur les caractéristiques socio-démographiques pertinentes pour l'analyse. L'ensemble des modèles de micro-simulation de la fiscalité indirecte pour la France repose sur l'enquête « Budget de famille » réalisée par l'Insee (cf. encadré 1), qui fournit des données détaillées de consommation pour un échantillon de 12 000 ménages. Celle-ci peut être couplée avec la base de données « Enquête des revenus sociaux fiscaux » (ERFS), produite également par l'Insee, lorsque le modèle vise à simuler l'ensemble du système socio-fiscal ;
- ◆ **En modélisant la législation fiscale** après prise en compte des contraintes liées à la précision et la qualité des données. En effet, les informations contenues dans les données disponibles ne sont parfois pas suffisantes pour appliquer précisément la législation. À titre d'exemple, pour quelques produits et services, la nomenclature de l'enquête « Budget de famille » est à un niveau trop agrégé pour déterminer le taux de TVA applicable. À cet égard, il n'y a pas de distinction entre le transport aérien national, soumis au taux de 10 %, et le transport aérien international, non soumis à la TVA ;
- ◆ **En modélisant le comportement des agents** lorsque le modèle inclut des réactions comportementales. Il est considéré comme « dynamique » dès lors qu'il prend en compte les changements de comportement des agents à la suite de variations des prix. À l'inverse, un modèle dit « statique » fait l'hypothèse qu'une variation des prix des biens *via* la fiscalité n'affecte pas les choix de consommation des ménages.
- ◆ **En modélisant les ajustements macroéconomiques** liés à une évolution des prix tels que l'indexation des prestations sociales sur l'inflation ou la réaction des salaires à une variation des prix.

³³ Impôt sur le revenu ou contribution sociale généralisée.

³⁴F. Bourguignon et C. Landais (2022), « Micro-simuler l'impact des politiques publiques sur les ménages, pourquoi, comment et lesquelles ? », note du CAE n°74.

Encadré 1 : L'enquête « Budget de famille »

L'enquête « Budget de famille » (BDF) fait partie des dispositifs statistiques de l'Insee dont l'objectif est de reconstituer la comptabilité des ménages français, qu'il s'agisse de leurs ressources ou de leurs dépenses. Elle couvre la France métropolitaine (environ 12 000 ménages enquêtés) et les départements et régions d'outre-mer (DROM, 1 000 unités dans chaque département, y compris Mayotte depuis 2011 et exactement 1 031 en Guyane).

Toutes les dépenses des ménages sont enregistrées, y compris lorsqu'elles ne relèvent pas de la consommation de biens et services au sens de la comptabilité nationale (impôts et taxes, remboursements de crédits, primes d'assurances, travaux dans le logement, etc.). Elles sont ventilées suivant une nomenclature d'environ 900 postes budgétaires. La collecte de ces informations repose à la fois sur un questionnaire qui enregistre les dépenses importantes ou régulières effectuées au cours de l'année écoulée et sur des carnets de dépenses remplis par chaque membre du ménage de 14 ans et plus durant 7 jours.

Les principales caractéristiques du ménage et de son logement, ainsi que ses ressources, sont également connues, permettant en particulier de calculer le revenu disponible et le niveau de vie (revenu disponible par unité de consommation). L'enquête BDF est réalisée tous les cinq ans. Les dernières données disponibles datent de 2017 ; la nouvelle version portera sur l'année 2022 et sera *a priori* disponible en 2025.

Source : Rapporteurs.

Le premier modèle de micro-simulation appliqué à la fiscalité indirecte a été proposé par Ruiz et Trannoy (2008)³⁵. Ce modèle est assis sur l'enquête Budget de famille 2001 et a la particularité d'intégrer une réponse comportementale des agents grâce à une estimation des élasticités-prix et des élasticités-revenu pour différentes catégories de services et produits. La prise en compte de la réaction comportementale conduirait à des écarts significatifs par rapport à un modèle statique pour la simulation d'une hausse du taux normal de TVA.

Depuis 2008, d'autres modèles ont été développés :

- ◆ le modèle « Ines », développé conjointement par l'Insee et la Drees, intègre un module de taxation indirecte et a notamment été utilisé pour mesurer les effets redistributifs de la TVA dans le cadre du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) de 2015. Ce modèle repose sur l'enquête Budget de famille 2011 et l'ERFS. Il présente l'avantage de simuler l'ensemble du système socio-fiscal et ainsi d'évaluer l'impact budgétaire et redistributif de réformes de l'impôt sur le revenu, de prestations sociales ou de la TVA. Ce modèle n'intègre cependant pas de réactions comportementales ni d'ajustements des salaires et des prestations à la variation des prix ;
- ◆ André et Biotteau (2019) ont proposé une extension du modèle « Ines » en intégrant un ajustement des salaires et des prestations à l'inflation induite par une hausse de la fiscalité indirecte ;
- ◆ enfin, le modèle « TAXIPP », construit par l'Institut des politiques publiques (IPP), repose sur des hypothèses similaires dans le but d'évaluer les effets redistributifs de l'ensemble du système socio-fiscal. Il diffère du précédent en s'appuyant sur des données démographiques et de revenus, issues de Fidéli³⁶ et de FELIN³⁷. Ces deux bases de données permettent de disposer d'un échantillon plus large que l'ERFS et de réaliser ainsi des mesures des effets redistributifs au niveau du percentile³⁸.

³⁵ Ruiz, N. et Trannoy, A. (2008). « Le caractère régressif des taxes indirectes : les enseignements d'un modèle de micro-simulation ». *Economie et statistique*, 413(1), p. 21-46.

³⁶ Fichier démographique sur les logements et les individus, Insee.

³⁷ Echantillon de 500 000 foyers fiscaux provenant des données sur l'impôt sur le revenu avec représentation exhaustive des 0,4 % des revenus les plus élevés.

³⁸ Contre au niveau du décile pour le modèle INES.

1.1.4. Les données disponibles ne permettent pas une mesure, suffisamment fine et actualisée, des effets redistributifs d'une hausse ou d'une baisse de la TVA

Les outils de micro-simulation disponibles présentent certaines limites qui peuvent conduire à surestimer ou sous-estimer les effets redistributifs :

- ◆ **les modèles reposent sur des données de consommation et de revenus en coupe et ne mesurent les effets redistributifs que pour une année donnée.** En conséquence, ils ne prennent pas en compte les effets différés d'une hausse ou d'une baisse de la TVA et ne permettent pas de mesurer les effets redistributifs sur l'ensemble du cycle de vie. Par exemple, ils ne prennent pas en compte les effets d'une hausse des salaires suite à l'inflation induite par une hausse du taux de TVA ;
- ◆ **les données individuelles sur la consommation des ménages ne sont actualisées que tous les cinq ans** et ne sont disponibles que pour un échantillon réduit d'individus³⁹. **Ainsi, les évaluations réalisées dans le cadre de ce rapport reposent sur le millésime 2016-2017 de l'enquête « Budget de famille » et ne prennent pas en compte le choc inflationniste.** Or ce choc modifie la structure du panier moyen de biens et services consommés par les ménages⁴⁰. Si les données de référence permettent d'évaluer des réformes structurelles de la TVA, elles paraissent toutefois moins pertinentes pour des mesures conjoncturelles (baisse de taux temporaire sur une catégorie de produits, par exemple), *a fortiori* dans un contexte inflationniste. Un accès à des données individuelles de consommation de manière plus fréquente apparaît comme nécessaire à moyen terme en mobilisant, par exemple, les données de cartes bancaires de manière plus systématique⁴¹. En effet, la transition climatique va affecter dans les prochaines années les inégalités, le revenu et la consommation des ménages, et nécessitera de mettre en place des mesures d'accompagnement⁴² dont le ciblage reposera sur la mesure fine et actualisée des effets redistributifs ;
- ◆ enfin, les modèles dits « statiques » ne permettent pas de tenir compte des réponses comportementales associées à la baisse ou à la hausse d'un taux de TVA. S'agissant des modèles « dynamiques », la modélisation des réponses des agents face à une hausse ou à une baisse des prix est complexe, et doit reposer sur des hypothèses issues généralement de la littérature économique mais toujours empreintes d'une part d'arbitraire⁴³. Pourtant, les réponses comportementales modifient les effets redistributifs d'une mesure fiscale, s'agissant en particulier de la fiscalité sur le tabac ou l'énergie.

Constat 2 : Les modèles de micro-simulation actuels reposent, au mieux, sur des données de consommation individuelles de 2016-2017 ce qui limite la pertinence de leurs résultats dans le contexte inflationniste actuel.

Proposition n° 1 : Explorer les pistes d'actualisation des données de consommation, en exploitant par exemple de manière plus systématique les données de cartes bancaires.

³⁹ La complexité de l'appareil statistique nécessaire au suivi individuel de la consommation explique la faible récurrence de ces enquêtes ainsi que la taille de l'échantillon.

⁴⁰ D'après l'IRI, les ventes de produits de grande consommation « frais, liquides, solides » ont diminué de 2,5 % sur un an en septembre.

⁴¹ Voir par exemple l'usage des données de cartes bancaires dans M. Adam, O. Bonnet et T. Loisel (2022), « Avec l'inflation, une précarité financière en légère hausse, mais inférieure en août 2022 à son niveau d'avant-crise sanitaire », Insee analyses.

⁴² S. Mahfouz et J. Pisani-Ferry (2022), « L'action climatique, un enjeu macroéconomique », Note d'analyse n°114 de France Stratégie.

⁴³ Par exemple, d'après le CAE, les quatre modèles de micro-simulation du système socio-fiscal reposent sur quatre hypothèses différentes d'élasticité prix au tabac, toutes issues de la littérature économique.

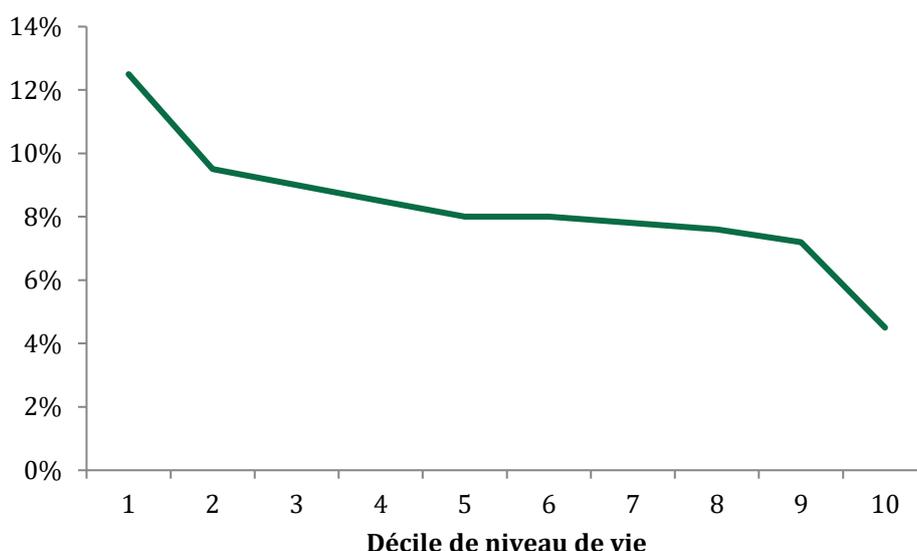
1.2. La part de la TVA dans le revenu disponible annuel des ménages décroît fortement avec le niveau de vie

1.2.1. La part de la TVA dans le revenu disponible des ménages, ou « taux d'effort », varie de 8 points entre le premier et le dernier décile de niveau de vie

D'après les estimations réalisées dans le cadre du rapport particulier du CPO de 2015 relatif aux effets redistributifs de la TVA⁴⁴, **la part de la TVA rapportée au revenu disponible annuel – ou « taux d'effort » – décroît fortement avec le niveau de vie**. La TVA apparaît donc comme un impôt fortement régressif : elle représente 12,5 % du revenu disponible du premier décile contre 4,7 % pour le dernier décile (cf. graphique 2). Entre le deuxième décile et le neuvième décile, les écarts sont moins marqués et le taux d'effort décroît de 9,5 % à 7,5 %.

Ces résultats sont proches des autres études empiriques menées en France sur les effets redistributifs de la TVA. Ruiz et Tranoy (2008) trouve un taux d'effort de 12 % pour le premier décile contre 6 % pour le dernier décile. Par ailleurs, en considérant l'ensemble de la fiscalité indirecte⁴⁵, le taux d'effort décroît de 17 % pour le premier décile de niveau de vie à 8 % pour le dernier décile. Quant à Bozio et al. (2012), ils estiment un taux d'effort moyen de 14,5 % pour le premier décile et 7,5 % pour le dernier décile à partir des données de Budget de famille de 2005.

Graphique 2 : Part de la TVA dans le revenu disponible (taux d'effort) par décile de niveau de vie



Source : CPO, 2015.

Réalisée à partir du modèle Ines et assise sur l'enquête « Budget de famille 2011 »⁴⁶, l'estimation du rapport du CPO de 2015 reste valide aujourd'hui pour les motifs suivants :

⁴⁴ « Les effets redistributifs de la Taxe sur la Valeur Ajoutée », Béatrice Boutchenik, rapport particulier du Conseil des Prélèvements Obligatoires, avril 2015.

⁴⁵ Soit les taxes sur les produits pétroliers, les alcools, le tabac et les assurances.

⁴⁶ En retenant la législation fiscale 2014.

- ◆ la structure des taux a peu évolué depuis 2009. Si le taux normal de TVA a augmenté de 19,6 % à 20 % et le taux intermédiaire de 7 % à 10 % en 2012, les taux appliqués par catégorie de produits n'ont que marginalement évolué depuis 2009, année du passage du taux normal au taux intermédiaire dans la restauration ;
- ◆ le constat selon lequel le caractère régressif de la TVA s'explique par l'augmentation du taux d'épargne avec le niveau de vie reste valide (cf. section 1.1.1), voire a été amplifié par la crise sanitaire. En 2017, d'après les dernières études, le taux d'épargne pour le 5^{ème} quintile de revenu disponible brut par unité de consommation est de 28 % contre 3 % pour le premier quintile⁴⁷. Depuis 2020, l'hétérogénéité du taux d'épargne par décile de consommation a en outre augmenté sous l'effet d'une baisse de la consommation des ménages les plus aisés lors de la crise sanitaire⁴⁸.

1.2.2. Le caractère régressif de la TVA s'explique entièrement par une propension marginale à consommer plus élevée pour les ménages modestes

Le caractère régressif de la TVA s'explique entièrement par la baisse de la consommation hors loyer⁴⁹ dans le revenu des ménages avec le niveau de vie. En effet, seule la part du revenu utilisée pour la consommation est soumise à la TVA. Ainsi, une diminution de la part allouée à la consommation se traduit par une baisse du poids de la TVA dans le revenu disponible des ménages.

D'après l'Insee, en 2017, le taux d'épargne s'élève à 2,7 % pour le premier quintile de revenu disponible brut par unité de consommation contre 28 % pour le dernier décile⁵⁰ (cf. graphique 3). Les écarts de taux d'épargne diffèrent de ceux calculés dans le cadre du rapport particulier à partir du module « taxe indirecte » du modèle Ines et de l'enquête Budget de famille de 2011⁵¹. Ces différences ne remettent pas en cause la forte corrélation qui existe entre le revenu disponible et le taux d'épargne.

⁴⁷ « Plus d'épargne chez les plus aisés, plus de dépenses contraintes chez les plus modestes », Insee Première, septembre 2020.

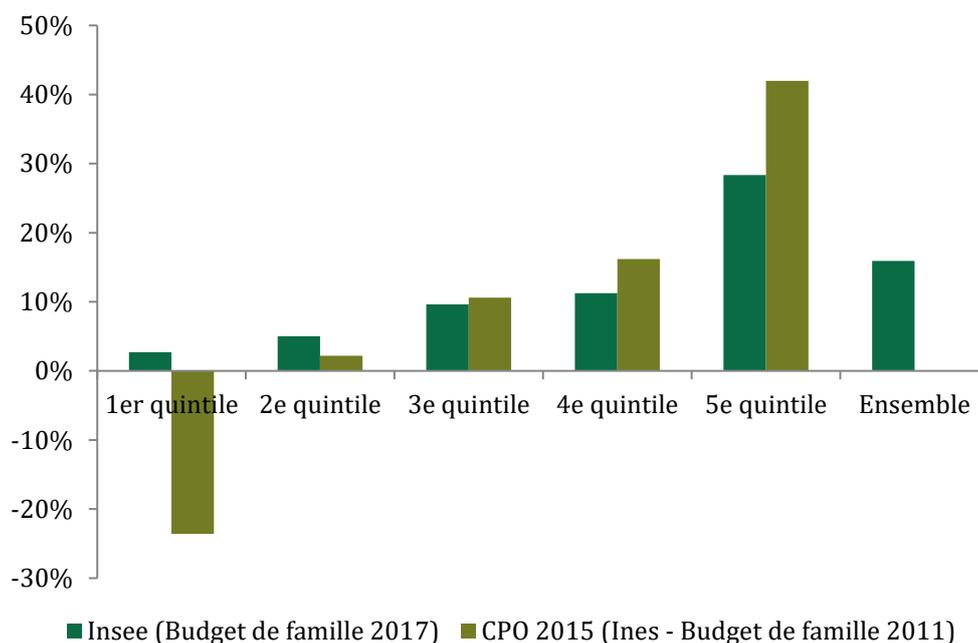
⁴⁸ Etienne Fize, Hélène Paris et Marion Rault (2022), « Quelle situation financière des entreprises et des ménages deux ans après le début de la crise Covid ? », Mars 2022.

⁴⁹ Le niveau de vie des locataires étant plus faible en moyenne, le taux de TVA rapporté à la consommation serait fortement réduit en cas de prise en compte des loyers dans la consommation. Il serait alors nécessaire d'ajouter un loyer imputé pour les ménages propriétaires pour rendre les niveaux de consommation comparables.

⁵⁰ « Plus d'épargne chez les plus aisés, plus de dépenses contraintes chez les plus modestes », Insee Première, septembre 2020.

⁵¹ Celles-ci pourraient s'expliquer par un concept différent de revenu retenu pour le calcul du taux d'épargne ainsi que par la mise en cohérence des données d'enquête avec la comptabilité nationale pour les chiffres publiés par l'Insee.

Graphique 3 : Taux d'épargne des ménages selon le quintile de RDB/UC entre 2011 et 2017

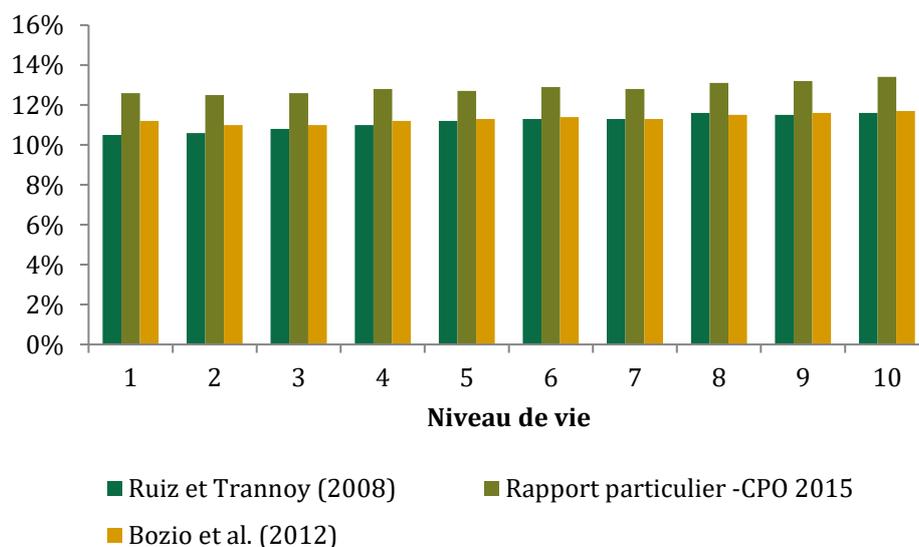


Source : Insee, CPO.

Les études précédemment citées, qui reposent sur trois modèles distincts, montrent une part de la TVA dans la consommation hors loyer (ou taux de taxation effective) constante ou légèrement croissante avec le niveau de vie. L'étude réalisée dans le cadre du rapport de 2015 estimait à 0,8 point l'écart du taux de taxation effective entre le dernier décile et le premier décile, contre 1,1 point d'après Ruiz et Trannoy (2008) et 0,5 point d'après Bozio et al. (2012 - cf. graphique 4).

Ces écarts s'expliquent entièrement par une composition différente des paniers de consommation entre le premier et le dernier décile et par les taux distincts de TVA applicables selon les postes de dépenses. Ainsi, **les écarts de taux effectifs constituent une première mesure des effets redistributifs de la structure des taux réduits et des exonérations de TVA** (cf. section 1.3). Pour autant, la structure de taux apparaît avoir des effets redistributifs de second ordre par rapport à ceux induits par la variation de la part de la consommation dans le revenu.

Graphique 4 : Taux effectif de taxation de la TVA par décile de niveau de vie



Source : Bozio et al. (2012), Ruiz et Trannoy (2008), Rapport particulier CPO, Béatrice Boutchenik (2015).

Par ailleurs, d'après les études susmentionnées, lorsque l'ensemble de la fiscalité indirecte est pris en compte et non seulement la TVA⁵², le taux effectif de taxation de la consommation décroît davantage avec le décile de niveau de vie. D'après le rapport du CPO de 2015, le taux effectif de l'ensemble de la fiscalité indirecte serait de 3 points plus élevé pour le premier décile que pour le dernier décile (contre 0,8 point sur le seul périmètre de la TVA) et de 1 point d'après Bozio (2012).

Ce constat s'explique par le caractère plus régressif de certaines taxes sur la consommation, par rapport à la TVA. C'est le cas en particulier de la fiscalité le tabac, dès lors que la consommation de tabac, en euro et en part relative de la consommation, décroît avec le niveau de vie⁵³.

1.2.3. Selon une approche en cycle de vie, les études empiriques montrent aussi un effet régressif de la TVA

Plusieurs études empiriques proposent une première estimation des effets redistributifs de la TVA selon une approche en cycle de vie, soit en neutralisant les effets liés à l'allocation intertemporelle de la consommation. En effet, les évaluations précédemment mentionnées reposaient sur le montant de TVA payé rapporté à la consommation et au revenu annuel qui donnent respectivement un minorant et un majorant des effets redistributifs sur l'ensemble du cycle de vie. Cependant, **les études confirment le caractère régressif de la TVA dans une approche en cycle de vie.**

⁵² Soit en rapportant la TVA payée, les taxes sur le tabac, l'alcool et les assurances, et la TICPE à la consommation.

⁵³ D'après Ruiz et Tranoy (2008), le premier décile de niveau de vie consomme 20 % de plus de tabac que le dernier décile.

Georges-Kot (2015)⁵⁴ propose de mesurer les effets redistributifs de la TVA à partir de données micro-économiques sur l'ensemble du cycle de vie. La méthodologie employée consiste à reconstituer des trajectoires de revenus, de consommation et de TVA sur l'ensemble du cycle de vie à partir des enquêtes Budget de famille de 1984 à 2011. Cependant, ces données ne sont pas panélistées. Autrement dit, chaque millésime de l'enquête Budget de famille correspond à un échantillon distinct et ne permet pas de suivre un même échantillon sur plusieurs années. À partir de ces données, sont construites des trajectoires moyennes en fonction de l'âge, du revenu, de la consommation et de la TVA payée, à partir desquelles sont simulées des trajectoires individuelles⁵⁵.

Par rapport à une analyse en coupe réalisée sur les revenus annuels disponibles, l'étude conclut à une baisse de moitié du caractère régressif de la TVA. Ainsi, contrairement à l'hypothèse de Poterba (1989), l'argument du cycle de vie ne permet pas de neutraliser totalement le caractère régressif de la TVA. Par ailleurs, cette étude montre des profils de consommation différents selon l'âge et, en particulier, une part plus élevée de produits soumis aux taux réduits de TVA pour les plus âgés.

Toutefois, si cette estimation permet de confirmer le caractère régressif de la TVA, y compris en cycle de vie, les nombreuses hypothèses inhérentes au modèle de Kot (2015) ne permettraient pas d'extrapoler les résultats pour mesurer précisément les effets redistributifs d'une réforme de la TVA.

Constat 3 : Que ce soit en cycle de vie ou en coupe, les études empiriques concluent à un effet régressif de la TVA qui s'explique entièrement par une propension à consommer plus élevée pour les ménages modestes.

1.2.4. Le caractère régressif de la TVA doit être mis en regard des effets redistributifs du système socio-fiscal français pris dans son ensemble

Le rapport particulier du CPO de février 2022 relatif aux « prélèvements obligatoires au regard des enjeux redistributifs »⁵⁶ a souligné **l'importance de tenir compte de l'ensemble des prélèvements, des transferts et des dépenses publiques dans l'étude des effets redistributifs du système fiscal**. En effet, les effets redistributifs des prélèvements obligatoires sont cumulatifs, et le caractère régressif d'un prélèvement peut être totalement neutralisé par un autre prélèvement. Par ailleurs, la contrepartie des prélèvements fiscaux et sociaux consiste en des transferts monétaires ou en nature (santé, éducation, action sociale et logement) ainsi qu'en dépenses collectives, l'ensemble induisant des effets redistributifs. À cet égard, le rapport du CPO de mai 2011 intitulé « Prélèvements obligatoires sur les ménages : progressivité et effets redistributifs »⁵⁷ indiquait déjà qu'« *une analyse du caractère redistributif du système socio-fiscal [et a fortiori des prélèvements obligatoires] ne pouvait faire l'économie d'une réflexion sur les dépenses* », et en particulier dès lors que « *l'une des raisons d'être des prélèvements obligatoires est de permettre de financer des prestations et des transferts monétaires ou en nature* »

⁵⁴ S. Georges-Kot (2015), « Annual and lifetime incidence of the value-added tax in France », Documents de Travail de l'Insee.

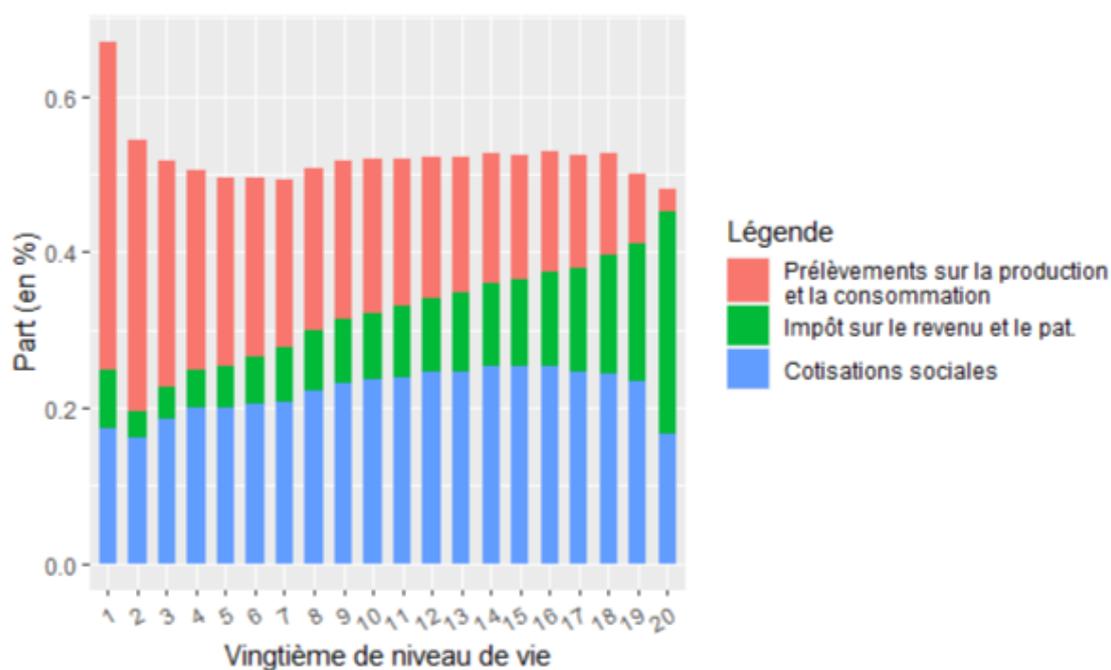
⁵⁵ Les trajectoires individuelles sont simulées à partir des trajectoires moyennes et des distributions croisées de l'âge, du revenu, de la consommation et de la TVA payée.

⁵⁶ [Rapport particulier : Les prélèvements obligatoires au regard des enjeux redistributifs \(ccomptes.fr\)](#) qui accompagnait le rapport de synthèse « *Redistribution, innovation, lutte contre le changement climatique : trois enjeux fiscaux majeurs en sortie de crise sanitaire* »

⁵⁷ [Prélèvements obligatoires sur les ménages. Progressivité, effets redistributifs | Cour des comptes \(ccomptes.fr\)](#)

Les effets redistributifs du système fiscal peuvent être mesurés à partir du taux de prélèvements obligatoires par décile de niveau de vie, défini comme le montant des prélèvements obligatoires rapporté au revenu primaire élargi, c'est-à-dire y compris transferts et prestations monétaires⁵⁸. Cette mesure est pertinente dans la mesure où elle permet de tenir compte des transferts monétaires utilisés *in fine* pour consommer et donc payer la TVA. Les prélèvements obligatoires peuvent être décomposés entre d'une part les prélèvements sur la production et la consommation, les impôts sur le revenu et le patrimoine et les cotisations sociales. **Le profil des prélèvements obligatoires apparaît comme régressif pour les ménages modestes et pour les ménages les plus aisés** (cf. graphique 5). Le taux de prélèvement est néanmoins légèrement croissant en fonction du niveau de vie, du troisième au neuvième décile. Ce résultat s'explique par le caractère régressif des « prélèvements sur la production et la consommation », en particulier de la TVA, qui contribueraient à une augmentation des inégalités de revenus de 15 %⁵⁹.

Graphique 5 : Prélèvements dans le revenu primaire élargi (y compris transferts et prestations monétaires) par vingtième de niveau de vie en 2018



Source : Les prélèvements obligatoires au regard des enjeux redistributifs, rapport particulier du CPO de 2022 à partir des comptes nationaux distribués (ERFS, Ines-Omar, SNDS, DADS, Fidéli).

Cependant, l'étude de la redistribution doit prendre en compte les effets redistributifs des dépenses publiques parmi lesquels les transferts monétaires. En 2021, l'Insee a, pour la première fois, publié une analyse élargie de la redistribution⁶⁰ qui intègre les prélèvements obligatoires, les transferts monétaires, les transferts en nature et les dépenses collectives :

⁵⁸ Retraites, allocations chômage, minima sociaux, indemnités journalières.

⁵⁹ Mesurées par l'indice de Gini.

⁶⁰ « Réduction des inégalités : la redistribution est deux fois plus ample en intégrant les services publics », Insee Références, Mai 2021

- ◆ **les prélèvements obligatoires accroissent légèrement les inégalités** qu'elles soient mesurées par l'indice de Gini ou par le ratio inter quintile⁶¹. Cet effet est principalement attribuable à la fiscalité sur la consommation et n'est que partiellement compensé par les impôts sur le revenu et le patrimoine ;
- ◆ **les transferts monétaires contribuent fortement à la baisse des inégalités de revenu**. Ainsi, le niveau des inégalités mesuré par l'indice de Gini diminue de 25 % après redistribution en comparant le résultat obtenu à la distribution des revenus primaires (cf. tableau 1). Le système socio-fiscal, financé pour partie par la TVA, est donc bien redistributif ;
- ◆ **en considérant les dépenses publiques hors transferts monétaires, les inégalités, mesurées par l'indice de Gini, baissent d'un niveau équivalent à l'effet des transferts en espèce**. Ce résultat s'explique par la forte progressivité des transferts en nature individualisables (santé, éducation, logement), financés pour partie par la TVA *via* le budget de l'État ou des administrations de sécurité sociale (ASSO). **En effet, les montants de ces transferts s'élèvent à 12 580 € par unité de consommation pour le premier décile contre 6 270 € pour le dernier décile.**

Tableau 1 : Décomposition de la contribution à la réduction des inégalités avant et après transferts

		En % du revenu national net	Niveau (indice de Gini)	Contribution à la réduction en niveau	Ratio inter- quintile
Revenu avant transferts		100	0,38	N.A.	7,57
Prélèvements obligatoires	Taxes sur les produits et la production (dont TVA)	-16,4	0,19	-0,03	2,58
	Impôts sur les revenus et le patrimoine	-15,5	0,59	0,03	28,16
	Cotisations sociales	-24,1	0,34	-0,01	6,69
	<i>dont cotisations retraites</i>	-13,0	0,38	0,00	10,48
Revenu primaire après prélèvements		45,1	0,42	N.A.	10,16
Transferts monétaires	Transferts en espèces (monétaires)	25,5	0,11	0,07	1,82
	Retraites	16,9	0,26	0,02	5,12
	Autres transferts sociaux en espèces	8,6	-0,18	0,05	0,46
Revenu disponible		69,4	0,29	N.A.	4,54
Autres dépenses publiques	Transferts en nature	20,6	-0,12	0,10	0,57
	Dépenses collectives	7,8	-0,03	0,03	7,04
	Autres transferts	2,3	-0,01	0,01	1,00
Niveau de vie élargi		100	0,18	0,21	2,36

Source : « Réduction des inégalités : la redistribution est deux fois plus ample en intégrant les services publics », Insee Références, mai 2021.

⁶¹ Le ratio inter quintile mesure la disparité relative de la distribution d'une grandeur donnée (salaire, revenu, niveau de vie,...). Ainsi, pour une distribution de revenus, ce ratio rapporte la masse des revenus détenue par les 20 % d'individus les plus riches à celle détenue par les 20 % d'individus les plus pauvres.

Ces résultats illustrent l'ensemble des outils à disposition des décideurs publics pour réduire les inégalités de niveau de vie. En plus de la progressivité des prélèvements obligatoires, les dépenses publiques et le ciblage des prestations sociales peuvent participer à l'objectif de réduction des inégalités. Dans le cas français, les prélèvements obligatoires apparaissent comme légèrement régressifs en bas de la distribution sous l'effet des taxes sur la consommation. Cet effet anti-redistributif est plus que corrigé par les transferts monétaires, et en particulier par les prestations sociales qui permettent d'assurer la progressivité de notre système socio-fiscal pris dans son ensemble. **Le modèle français s'appuie ainsi sur les transferts en espèces ou en nature pour corriger les inégalités et non sur une fiscalité progressive.** Dès lors, comme le soulignait déjà le CPO dans son rapport de 2022, la principale contribution des prélèvements obligatoires provient non pas de leur progressivité « *mais de leur rôle de financement des transferts sociaux et des services publics* ».

Cette conclusion n'enlève pas la pertinence de mesurer les effets redistributifs de la TVA, en particulier d'une modification des taux applicables. Le mouvement des « Gilets jaunes » a en effet montré la nécessité d'analyser *ex ante* les effets anti-redistributifs d'une hausse de la fiscalité indirecte afin de mettre en place simultanément des mesures pour atténuer ses effets.

Constat 4 : La progressivité du système socio-fiscal français repose sur les prestations sociales et les transferts monétaires plutôt que sur une fiscalité progressive. La principale contribution des prélèvements obligatoires sur les inégalités, et en particulier de la fiscalité indirecte, provient non pas de leur progressivité mais de leur rôle de financement de certains transferts sociaux et des services publics.

1.3. La structure des taux réduits de TVA a des impacts redistributifs limités entre ménages

Tel qu'évoqué dans la section 1.2.1, les études empiriques montrent une stabilité, voire une légère croissance du taux effectif de TVA⁶² avec le niveau de vie. Cette variation s'explique par une hétérogénéité du profil de consommation selon le décile de niveau de vie. Les effets redistributifs des taux réduits s'expliquent entièrement par une part de la consommation des produits et services soumis aux taux réduits différente entre les ménages les plus modestes et les ménages les plus aisés.

1.3.1. Le profil de consommation varie fortement en fonction du niveau de vie

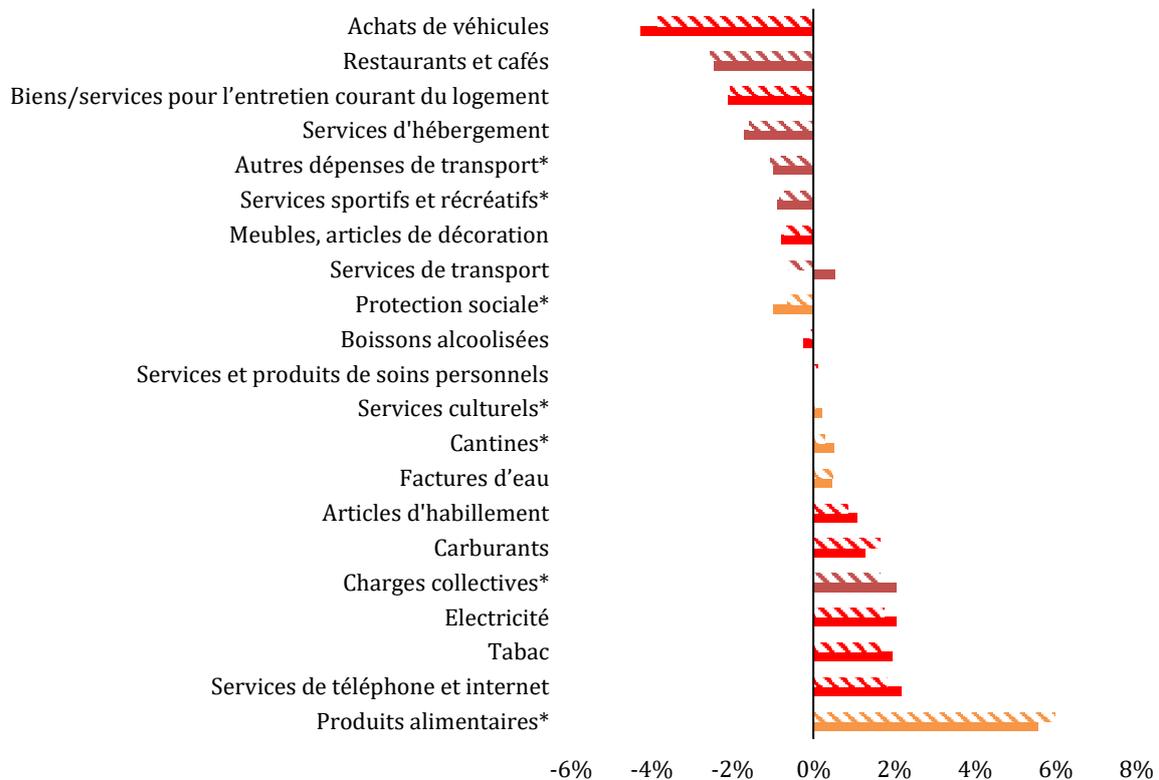
Le profil de consommation de biens et service diffère selon le niveau de vie des ménages et en particulier selon qu'ils sont modestes ou aisés (cf. graphique 6)⁶³. Les ménages modestes sont définis comme ceux appartenant au premier décile de niveau de vie (en trait plein) ou aux trois premiers déciles de niveau de vie (en hachuré). Les ménages aisés sont définis comme ceux appartenant au dernier décile de niveau de vie.

Les postes de dépenses dont la part dans la consommation des ménages modestes est plus élevée sont l'alimentaire et le tabac ainsi que les dépenses pré-engagées, soit les dépenses de télécommunication, les charges collectives, l'eau ou l'électricité. A l'inverse, l'achat de véhicules, les services d'hébergement et de restauration, et les biens et services d'entretien courant du logement sont surreprésentés dans la consommation des ménages les plus aisés par rapport aux ménages modestes.

⁶² Soit le montant de TVA payé rapporté à la consommation hors loyer.

⁶³ À l'exception des loyers et des services financiers non soumis à la TVA, seuls les postes représentant plus de 1 % des dépenses de consommation ont été retenus.

Graphique 6 : Différence de la part de la consommation entre les ménages modestes et les ménages aisés des postes de consommation représentant plus de 1 % des dépenses de consommation



■ Ecart entre les ménages modestes (1^{er} décile) et le dernier décile (en % de la consommation totale)

▨ Ecart entre les ménages modestes (1^{er} à 3^{ème} déciles) et dernier décile (en % de la consommation totale)

■ Taux à 5,5 % ■ Taux à 10 % ■ Taux à 20 %

Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

Note de Lecture : Les ménages modestes sont définis comme ceux appartenant au premier décile de niveau de vie (en trait plein) ou aux trois premiers déciles de niveau de vie (en hachuré). Les ménages aisés sont définis comme ceux appartenant au dernier décile de niveau de vie. Pour les produits alimentaires, dont le taux de TVA applicable est de 5,5 %, la différence de la part de ces produits dans la consommation totale est de 5,57 % entre le premier et dernier décile.

*Catégories de produits et services pour lesquels plusieurs taux sont applicables et une hypothèse a été réalisée par les rapporteurs particuliers (cf. encadré 2)

Encadré 2 : Principales hypothèses retenues pour l'application des taux de TVA

Pour certaines catégories de produits et services, la nomenclature de l'enquête « Budget de Famille » ne permet pas d'identifier le taux applicable. Dans ce cas, une hypothèse a été réalisée pour déterminer le principal taux à appliquer à cette catégorie :

- pour les « produits alimentaires », il est fait l'hypothèse d'un taux réduit à 5,5 % : le taux de 5,5 % s'applique à l'ensemble des produits alimentaires à l'exception de la confiserie, des matières grasses végétales (margarines), du caviar, du chocolat et des produits composés contenant du chocolat ou du cacao, soumis au taux de 20 % ;
- pour les « charges collectives », il est fait l'hypothèse d'un taux réduit à 10 % : les charges collectives sont principalement constituées des dépenses d'eau (5,5 %), de traitement des déchets (10 %), de travaux de réparation et d'aménagement (10 %), de nettoyage (20 %) et de chauffage (20 %) ;
- pour les « autres dépenses de transport », il est fait l'hypothèse d'un taux de 20 % ;

- ◆ pour les « services sportifs et récréatifs », il est fait l'hypothèse d'un taux de 10 %. Les services sportifs et récréatifs sont composés des billets pour un événement sportif (5,5 %), des billets pour les parcs d'attraction, les foires et salons (10 %), de cours d'enseignement d'un sport (exonérés)⁶⁴, d'abonnement à une salle de sport (20 %), de coach sportif (20 %) ;
- ◆ pour les « services culturels », il est fait l'hypothèse d'un taux de 10 %. Les services culturels sont composés de la billetterie des musées (10 %), des théâtres et des salles de cinéma (5,5 %) ;
- ◆ pour les « dépenses de cantine », il est fait l'hypothèse d'un taux de 5,5 %. Il s'agit des dépenses de cantine scolaire bénéficiant d'un taux réduit à 5,5 % et des cantines d'entreprise, soumises au taux réduit de 10 % ;
- ◆ pour les « voyages à forfait », il est fait l'hypothèse qu'ils sont exonérés de TVA ou non soumis à la TVA française en supposant que ces voyages sont réalisés principalement hors du territoire français ;
- ◆ pour les dépenses de restauration, il est fait l'hypothèse d'un taux de 10 %. Les ventes à emporter qui bénéficient d'un taux à 5,5 % et les ventes de boissons alcoolisées qui sont soumises au taux de 20% sont considérées comme minoritaires dans les dépenses de restauration.

Source : Rapporteurs.

Ces postes peuvent être comparés à la liste des biens et services bénéficiant d'un taux réduit à 5,5 % ou 10 % (cf. graphique 7 et tableau 2 infra). **Aucune corrélation n'est observable entre les postes de dépenses bénéficiant d'un taux réduit et les postes dont la part dans la consommation des ménages les plus modestes est plus élevée.** Ainsi, dans leur ensemble, les taux réduits ne semblent pas être utilisés à des fins de soutien au pouvoir d'achat des plus modestes ou pour réduire les effets régressifs de la TVA. Ce résultat pourrait s'expliquer notamment par la faible pertinence du recours aux taux réduits de TVA pour réduire les inégalités de niveau de vie (cf. section 1). Par ailleurs, ce constat reste valide, quelle que soit la définition de « ménages modestes » retenue.

Tableau 2 : Résumé des principaux produits et services bénéficiant d'un taux réduit en France métropolitaine

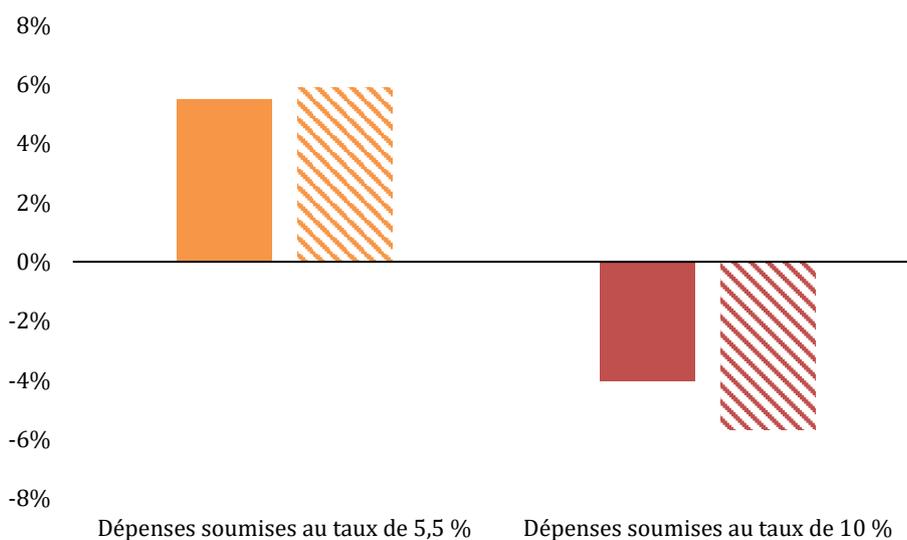
Taux réduit	Produits et services
10 %	Produits agricoles non transformés ; bois de chauffage ; travaux d'amélioration du logement qui ne bénéficient pas du taux de 5,5 % ; foires et salons ; jeux et manèges forains ; droits d'entrée des musées, zoo, monuments ; transports de voyageurs ; certains logements sociaux ; abonnements à la télévision payante ; services des soins à domicile ; restaurants et restauration collective (à l'exception des boissons alcoolisées) ; hébergement hôtelier.
5,5 %	La plupart des produits alimentaires et boissons (à l'exception des boissons alcoolisées) ; distribution d'eau ; équipements pour personnes handicapées ; livres et livres numériques ; droits d'entrée aux manifestations culturelles ; travaux réalisés sur des logements de plus de deux ans, sous certaines conditions ; soins à domicile ; abonnements au gaz naturel et à l'électricité ; chauffage urbain ; livraisons d'œuvres d'art par leur créateur ; produits d'hygiène féminine ; certains logements sociaux.
2,1 %	Médicaments remboursables par la sécurité sociale ; certains spectacles et publications de presse inscrites à la Commission paritaire des publications et agences de presse.
0 %	Vaccins contre la covid-19 et tests de dépistage ; vente par les pêcheurs du produit de leur pêche ; transport international.

Source : Articles 278 et 279 du Code Général des Impôts.

⁶⁴ Article 261 du CGI, « Les cours ou leçons relevant de l'enseignement scolaire, universitaire, professionnel, artistique ou sportif, dispensés par des personnes physiques qui sont rémunérées directement par leurs élèves ».

Cependant, le taux réduit de 5,5 % s'applique à des postes de consommation surreprésentés dans les dépenses des ménages les plus modestes (alimentation, eau, cantine⁶⁵). Au niveau agrégé, les postes de dépenses soumis au taux de 5,5 % représentent une part de la consommation de 5,5 points plus élevée pour les ménages modestes (appartenant au premier décile) que pour les ménages aisés (cf. graphique 7). À l'inverse, le taux réduit de 10 % s'applique à des postes surreprésentés dans les dépenses des ménages aisés, s'agissant en particulier des dépenses de restauration, d'hébergement ou de transport. Les postes de dépenses soumis au taux réduit de 10 % représentent une part de la consommation de 4,3 points plus élevée pour les ménages aisés que pour les ménages modestes.

Graphique 7 : Différence de la part de la consommation soumise aux taux réduits de 5,5 % et 10 % des ménages modestes et des ménages aisés



- Ecart entre les ménages modestes (1^{er} décile) et le dernier décile (en % de la consommation totale)
- ▨ Ecart entre les ménages modestes (1^{er} à 3^{ème} déciles) et dernier décile (en % de la consommation totale)

Note de lecture : La part de la consommation, hors loyer, soumise au taux de 5,5 % est de 5,5 point plus élevée pour le premier décile que pour le dernier décile de niveau de vie. Cette différence s'élève à 5,9 % entre les ménages appartenant au premier, deuxième et troisième déciles en comparaison avec le dernier décile.

Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

Constat 5 : Dans leur ensemble, les taux réduits de TVA ne ciblent pas des produits et services dont la part dans la consommation est plus élevée pour les ménages modestes. Toutefois, le taux réduit de 5,5 % s'applique à des postes de consommation surreprésentés dans les dépenses des ménages les plus modestes, à l'inverse du taux réduit à 10 %.

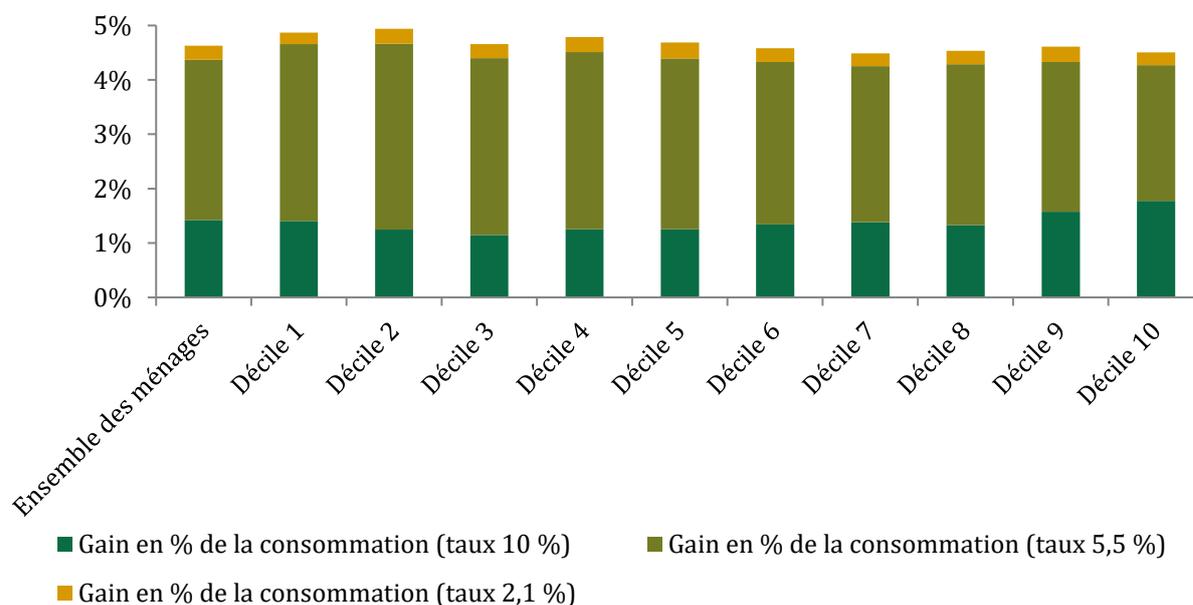
⁶⁵ Pour les dépenses de cantine, il est fait l'hypothèse qu'il s'agit principalement des dépenses de cantine scolaire bénéficiant d'un taux réduit à 5,5 % et non des cantines d'entreprise, soumises au taux réduit de 10 %.

1.3.2. Les taux réduits ne participent que très marginalement à la réduction des effets régressifs de la TVA

À partir de la répartition de la consommation selon le taux de TVA et le décile de niveau de vie, il est possible d'estimer les gains associés aux taux réduits par décile en part de la consommation totale hors loyer (cf. graphique 8). Les gains associés aux taux réduits, en part de la consommation hors loyer, varient de 4,5 % (deux premiers déciles) à 4,9 % (dernier décile) le long de la distribution, et diminuent légèrement avec le niveau de vie.

Cette estimation, réalisée sur la base des données de l'enquête « Budget de Famille 2017 », n'intègre pas les gains liés aux exonérations de TVA sur certains services (loyer, services financiers, etc.)⁶⁶.

Graphique 8 : Gains associés aux taux réduits par décile de niveau de vie (en % de la consommation)



Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

L'écart constaté entre le premier et le dernier décile, soit 0,4 point, est légèrement inférieur à l'estimation réalisée dans le cadre du rapport du CPO de 2015 mais est identique à celle mesurée par Bozio et al. (2012). Les différences avec le rapport du CPO de 2015 peuvent s'expliquer par :

- ♦ des écarts plus marqués dans les données du « Budget de Famille 2017 » de la part des dépenses « hébergement et restauration » dans la consommation entre les ménages modestes et aisés. Les données 2017 montrent une consommation⁶⁷ du premier décile en « restaurants » et « hôtels » de respectivement 30 % et 54 % moins élevée que la moyenne des ménages français. En 2011⁶⁸, ces écarts s'élevaient respectivement à 24 % et 39 % ;

⁶⁶ Voir le rapport particulier du CPO de 2015 pour les effets redistributifs associés aux exonérations de TVA.

⁶⁷ En part de la consommation totale.

⁶⁸ Soit les données retenues pour le rapport de 2015.

- ◆ les estimations reposent sur un échantillon de 10 000 ménages, soit 1 000 ménages par décile et ne permettent pas d'avoir une précision de l'ordre du dixième de pourcentage. Ainsi, cette différence pourrait simplement s'expliquer par l'aléa statistique lié à l'échantillonnage.

Ainsi, **les gains liés aux taux réduits de TVA rapportés à la consommation ne varient que très peu en fonction du niveau de vie**, attestant de l'impact redistributif limité ou nul de la structure de taux.

En revanche, en termes absolus, soit en comparant les gains en euro par décile de niveau de vie, **les taux réduits confèrent un avantage bien plus élevé pour les ménages aisés**. Les gains s'élèvent à 712 € pour le premier décile contre 2 089 € pour le dernier décile (cf. graphique 9). L'avantage procuré par les taux réduits croît avec le revenu quel que soit le poste de consommation à l'exception du tabac. Pour l'alimentation, il s'élève par exemple à 349 € pour les ménages du premier décile contre 794 € pour les ménages du dernier décile.

Ces résultats montrent la faible pertinence de la TVA comme outil redistributif. En effet, les gains associés à la baisse du taux de TVA sur une catégorie de produits sont proportionnels au montant consommé par le ménage. Or, quel que soit la catégorie de produit hors tabac, le montant consommé croît avec le revenu. À l'inverse, la plupart des prestations sous conditions de ressources⁶⁹ sont calculées à partir d'un montant forfaitaire en euros qui décroît avec les ressources et la composition familiale du ménage.

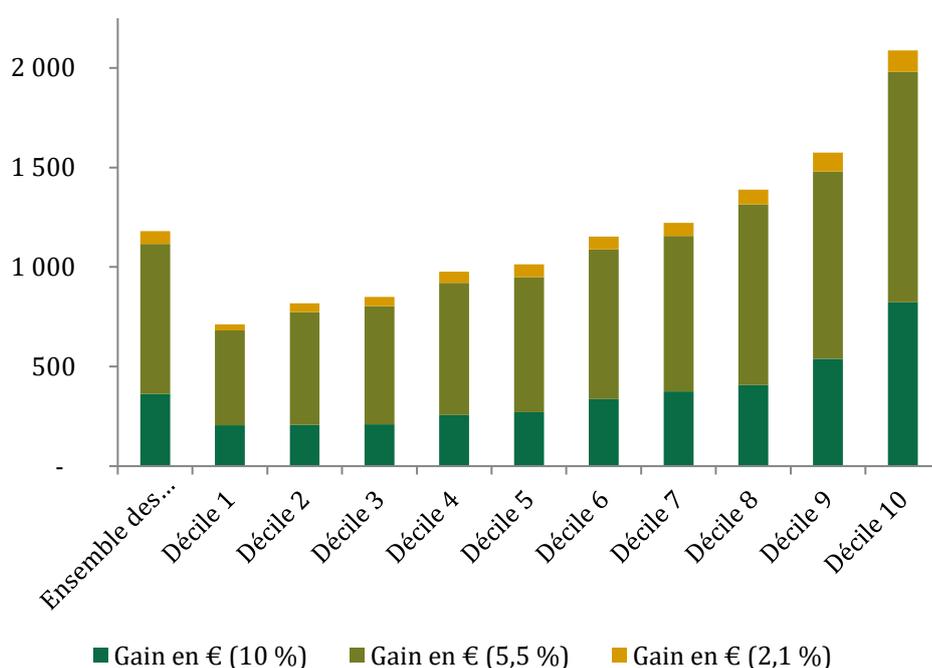
Le rapport du CPO de 2015 a montré que les ressources budgétaires générées par la suppression des taux réduits et exonérations⁷⁰ pourraient permettre de compenser les ménages des cinq premiers déciles à hauteur de deux fois la perte subie par cette suppression. Ainsi, pour un coût budgétaire identique, un transfert monétaire fonction du revenu aurait un effet redistributif deux fois plus élevé⁷¹ que les taux réduits et exonérations de TVA. Ce résultat s'explique par la possibilité de cibler les transferts monétaires en fonction du revenu à l'inverse d'une baisse de la TVA sur une catégorie de produits.

⁶⁹ Revenu de solidarité active, prime d'activité, allocations familiales,...

⁷⁰ Hors exonérations de loyers, de services d'assurance et pour les jeux de hasard.

⁷¹ En retenant comme mesure de l'effet redistributif le gain monétaire pour les cinq premiers déciles de niveau de vie.

Graphique 9 : Gains associés aux taux réduits par décile de niveau de vie(en €)



Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

Constat 6 : Les taux réduits ne participent que très marginalement à la réduction des effets régressifs de la TVA. Ils confèrent par ailleurs un gain en euros croissant avec le décile de niveau de vie.

1.4. Relativement à des transferts monétaires ciblés, une baisse de la TVA ne constituerait pas une mesure efficace pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages modestes

1.4.1. S'agissant des enjeux redistributifs, la littérature économique recommande d'appliquer un taux uniforme de TVA et de recourir à des transferts monétaires pour atténuer les inégalités

D'un point de vue de théorique, **le recours aux taux réduits de TVA apparaît comme un outil inadapté, s'agissant des enjeux de redistribution.** D'après Atkinson et Stiglitz (1976)⁷², il n'est pas souhaitable de taxer les biens à des taux différenciés dès lors qu'une fiscalité progressive sur les revenus existe :

- ◆ d'une part, à l'inverse de l'impôt sur le revenu, une baisse de la TVA sur une catégorie de produits ne permet pas de cibler précisément les ménages les plus modestes ;
- ◆ d'autre part, une baisse des prix relatifs de certains produits crée une distorsion de la consommation des ménages et conduit à s'éloigner de l'équilibre de l'optimum de premier rang.

⁷² A. Atkinson, J. E. Stiglitz (1976), « The Design of Tax Structure: Direct versus Indirect Taxation », Journal of Public Economics.

Au regard des enjeux redistributifs, la littérature économique recommande l'application d'un taux uniforme de TVA dans la mesure où le caractère régressif de la TVA peut être atténué par d'autres mécanismes plus efficaces (impôt sur le revenu, prestations sociales).

Les rapporteurs proposent de confronter les résultats de la littérature économique théorique à des simulations des effets redistributifs d'une hausse ou d'une baisse d'un taux de TVA. En particulier, les scénarii suivants sont présentés :

- ◆ la hausse du taux normal de TVA à des fins de rendement. Les hausses de taux de TVA à la suite de la crise de 2008⁷³ montrent qu'il s'agit en effet d'un outil fréquemment utilisé en période de consolidation des finances publiques⁷⁴ ;
- ◆ la baisse des taux sur les produits de première nécessité afin de soutenir le pouvoir d'achat des plus modestes. Les effets de cette mesure seront à comparer à ceux d'une revalorisation des prestations sociales ou d'un transfert monétaire ;
- ◆ une réforme de la structure des taux de la TVA à rendement constant afin d'en réduire les effets régressifs.

Les simulations présentées sont statiques dans la mesure où elles ne tiennent pas compte des changements de consommation. En outre, elles ne prennent pas en compte les effets des distorsions sur le système productif liées à d'éventuels changements de comportement.

Constat 7 : La littérature économique recommande l'application d'un taux uniforme de TVA dans la mesure où le caractère régressif de la TVA peut être atténué par d'autres mécanismes plus efficaces (impôt sur le revenu, prestations sociales).

1.4.2. Une hausse du taux normal de TVA se traduit à moyen terme par une augmentation des inégalités de niveau de vie, bien que celle-ci soit atténuée par la prise en compte des effets du système socio-fiscal

1.4.2.1. Les effets à moyen terme de la TVA sont a priori ambigus

Une hausse de la TVA se traduirait par des effets directs et différés sur le niveau de vie des ménages. Les différents canaux et boucles de rétroaction macroéconomiques rendent *a priori* ambigus les effets redistributifs d'une hausse de la TVA à moyen terme. Grâce à un modèle de micro-simulation⁷⁵ couplé avec des hypothèses issues de la littérature macro-économique, André et Biotteau (2021) ont estimé les effets à trois ans d'une hausse de trois points du taux normal de TVA, soit le passage d'un taux à 20 % à un taux à 23 %.

⁷³ On peut notamment citer la hausse de 5 points du taux normal de TVA en Espagne de 2010 à 2013, la hausse de 3 points au Portugal sur la même période, ou la hausse de 3 points du taux réduit en France en 2014.

⁷⁴ Gautier, E. et A. Lalliard (2013), « Quels sont les effets sur l'inflation des changements de TVA en France ? », Bulletin de la Banque de France, 194.

⁷⁵ Modèle Ines, conjointement développé par l'Insee et la DREES.

Dans leur modèle, la hausse de la TVA se répercute en trois temps sur les ménages :

- ◆ **la hausse du taux de TVA a des effets sur les prix à la consommation** qui conduisent à une augmentation de l'inflation. Le taux de transmission retenu – soit la hausse observée des prix des biens soumis à la TVA rapportée à la hausse mécanique sous l'hypothèse d'une transmission intégrale – est de 80 %, soit un niveau cohérent avec celui mesuré dans Gautier et Lalliard (2013)⁷⁶ ;
- ◆ **cette hausse de l'inflation s'accompagne d'un ajustement des salaires**, immédiat en bas de la distribution en raison de la revalorisation automatique du SMIC, et sous l'effet des négociations salariales pour le reste de la distribution⁷⁷. Cependant, ces dernières sont extrêmement sensibles au cycle économique et seront plus limitées en cas de stagnation ou de récession. Il est fait l'hypothèse que l'inflation se traduit par une hausse des salaires en N+1 ;
- ◆ **l'inflation se traduit par une revalorisation des prestations sociales**, des pensions de retraite et des allocations chômage, et de certains barèmes fiscaux, tels que celui de l'impôt sur le revenu. Ce dernier effet se produit avec un décalage temporel d'un à deux ans induit par la législation.

Ainsi, une augmentation du taux de TVA dépend de la part du revenu allouée à la consommation, de la structure de la consommation et de la composition des revenus et du décile du niveau de vie.

1.4.2.2. Une hausse de la TVA se traduirait par une augmentation des inégalités et de la pauvreté, bien que ces effets soient réduits de moitié à moyen terme

D'après le modèle présenté précédemment, une hausse du taux normal de TVA de 20 % à 23 % générerait un surplus de recettes fiscales de 11,7 Md€ la première année⁷⁸ et se traduirait par une inflation de 1,1 %. Après trois ans, la baisse du revenu réel disponible des ménages serait de 5,0 Md€, soit une répercussion du choc initial à hauteur de 45 % sur les ménages en raison des effets différés. Notamment, l'inflation générée par le choc initial induirait une hausse de 1,1 Md€ des prestations sociales, de 3,5 Md€ des salaires et de 2,2 Md€ des retraites. La hausse des coûts des entreprises serait de 4,0 Md€ sous l'effet de la hausse des salaires. Le gain net pour les administrations publiques à moyen terme serait de 9,9 Md€. Ces premiers résultats illustrent la nécessité de prendre en compte les effets indirects dans l'évaluation de l'impact d'une hausse de la TVA sur les finances publiques et sur le revenu disponible des ménages.

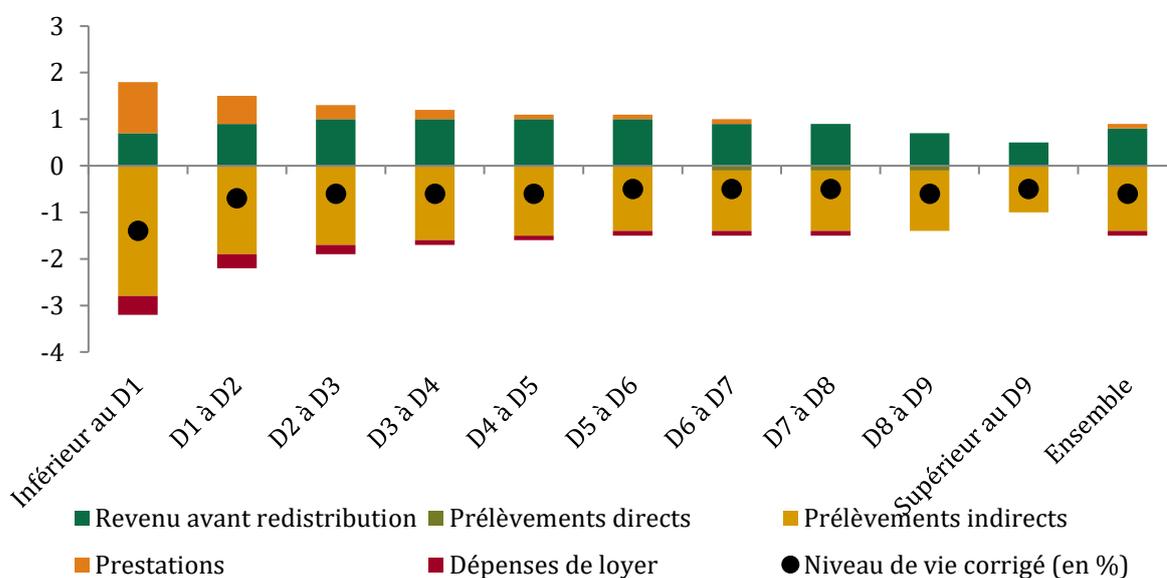
⁷⁶ D'après Gautier et Lalliard (2013), la hausse du taux intermédiaire de 5,5 % à 7 % en 2012 s'est répercutée à 75 % sur les prix.

⁷⁷ Les hausses de SMIC tendent à se diffuser au reste de la grille afin de maintenir les écarts de salaire entre les différents emplois d'une même branche. Les minima de branche sont un canal de diffusion de l'inflation passée et des hausses de SMIC à l'ensemble des salaires (Fougère et al. 2018).

⁷⁸ Sous l'hypothèse d'une hausse en 2016.

Les effets d'une hausse de la TVA diffèrent à moyen terme selon les déciles de niveau de vie. L'effet direct, dépend de la structure de consommation⁷⁹ et de la part du revenu allouée à la consommation. Les impacts différés dépendent, quant à eux, de la composition des revenus (salaires, prestations, retraites) et de leur niveau et sont ainsi étroitement liés à la distribution des revenus. Une hausse du taux normal de TVA conduirait à une diminution du niveau de vie⁸⁰ pour l'ensemble des déciles. Cette diminution s'élèverait en moyenne à -0,6 % à échéance de trois ans (cf. graphique 10). Elle serait néanmoins beaucoup plus marquée pour le premier décile, soit -1,4 % contre une baisse inférieure à -0,7 % pour l'ensemble des autres déciles. En effet, si la hausse des prestations en part du niveau de vie est la plus élevée (+1,1 point de niveau de vie) pour le premier décile, l'augmentation des prélèvements indirects est également la plus marquée pour ce décile (-2,8 points de niveau de vie) en raison d'une plus grande propension à consommer⁸¹.

Graphique 10 : Décomposition de l'effet total de moyen terme sur le niveau de vie moyen après une hausse du taux normal de TVA de 3 points (variation en % du niveau de vie)



Source : Insee, enquête Revenus fiscaux et sociaux (ERFS) 2014 actualisée 2016 ; Insee-Drees, modèle Ines et module de taxation indirecte.

En conséquence, une hausse de la TVA se traduirait à moyen terme par une augmentation du taux de pauvreté et des inégalités. Les effets différés, en particulier l'indexation des prestations sociales, limiteraient de moitié cet impact. Ainsi, la hausse des inégalités mesurée par le rapport interdéciles, serait de 0,6 % en tenant compte des effets directs et de 0,3 % en prenant également en considération les effets différés. Si une partie des recettes générées par la hausse de TVA était redistribuée sous la forme d'une hausse des prestations sociales, il serait possible de neutraliser les effets régressifs de la réforme⁸².

⁸⁰ Du niveau de vie corrigé de la TVA acquittée. Usuellement, l'Insee ne tient pas compte de la TVA dans le calcul du niveau de vie.

⁸¹ D'après André et al., 2016, le taux d'épargne moyen est négatif pour les trois premiers déciles en termes de niveau de vie ?

⁸² Par exemple, si les prestations sociales étaient revalorisées de 2,2 Md€ et non de 1,1 Md€, la baisse du niveau de vie ne serait plus que de 0,3 pt pour le premier décile contre une moyenne de 0,5 pt pour l'ensemble des ménages français. Le gain net pour les finances publiques serait alors de 8,8 Md€.

Constat 8 : Une hausse de la TVA se traduirait à moyen terme par une augmentation du taux de pauvreté et des inégalités tout en procurant un gain significatif pour les finances publiques. Cette augmentation des inégalités pourrait être neutralisée par une augmentation des transferts monétaires.

1.4.3. Une baisse du taux de TVA sur les produits de première nécessité aurait un effet limité sur les inégalités, relativement à des transferts monétaires ciblés

De nombreuses propositions de baisse de la TVA sur les produits dits de « première nécessité » sont régulièrement formulées dans le débat public⁸³. Cette mesure, à laquelle les citoyens apparaissent favorables selon un sondage Ifop⁸⁴, n'aurait cependant qu'un impact limité sur le pouvoir d'achat des plus modestes. Cet impact dépendrait, entre autres, de la transmission par le producteur de cette baisse de taux au prix à la consommation. Ce type de proposition de baisse de la TVA, en particulier sur les produits alimentaires, pourrait revenir dans les débats dans le contexte inflationniste. En effet, d'après l'Insee, les produits alimentaires ont progressé de 11,8 % sur un an au mois d'octobre 2021. Par ailleurs, cette hausse pèse davantage sur le budget des ménages modestes en raison de la part plus élevée de leur revenu allouée aux dépenses alimentaires.

L'examen de cette proposition implique de définir la liste des produits et services de première nécessité⁸⁵. Une définition possible serait les produits et services dont la consommation en euro est plus élevée pour les ménages modestes que pour la moyenne des ménages français. Or, seul le tabac répond à cette définition. Pour des raisons évidentes de santé publique, aucune baisse de la TVA sur le tabac n'est envisageable. Pour tout autre produit et service, une baisse de TVA procurerait un gain en euro pour les ménages modestes inférieur au reste de la population. Ce seul constat suffit à justifier le non-recours à la TVA pour soutenir le pouvoir d'achat des plus modestes.

À titre illustratif, il est proposé d'analyser les effets d'une suppression de la TVA sur les produits alimentaires. En 2021, la consommation des ménages en produits alimentaires hors boissons alcoolisées et autoconsommation⁸⁶ s'élevait à 179 Md€⁸⁷. Une suppression du taux réduit de TVA sur les produits alimentaires se traduirait par une perte de 9,4 Md€ pour les finances publiques en 2021. À titre de comparaison, les dépenses d'allocations du revenu de solidarité active (RSA) se sont élevées à 12 Md€ en 2020⁸⁸.

Par ailleurs, pour mesurer les effets sur le consommateur, il est nécessaire de retenir une hypothèse de transmission de la baisse de la TVA sur les prix (cf. partie 2.1). Comme André et Biotteau (2021), il est retenu une hypothèse d'une transmission de la baisse de TVA à hauteur de 80 % au consommateur.

Il est proposé de comparer les effets redistributifs de cette mesure à deux scénarii alternatifs ayant un coût budgétaire identique (cf. graphique 11 et graphique 12) :

⁸³ Dans son programme présidentiel, M. Jean-Luc Mélenchon proposait de réduire de 5,5 % à 5 % le taux sur les produits de première nécessité. La TVA à 0 % sur les produits de première nécessité était l'une des premières revendications des « Gilets Jaunes », soutenue notamment par Xavier Bertrand, président de la région Hauts-de-France et François Ruffin, député.

⁸⁴ D'après un sondage réalisé par l'Ifop en 2019, 90 % des français sont favorables à la suppression de la TVA sur 50 produits de première nécessité.

⁸⁵ Les produits et services de première nécessité ne sont pas définis dans le code général des impôts.

⁸⁶ Produits alimentaires produits et consommés par les ménages.

⁸⁷ Consommation effective des ménages par produit aux prix courants, Compte de la Nation 2021, Insee

⁸⁸ Le Revenu de Solidarité Active, Cour des Comptes, janvier 2022. Dépenses de RSA hors dépenses d'accompagnement

- ◆ scénario type « prime inflation » : une prime de 250 € par individu serait versée aux salariés, aux indépendants, aux retraités, aux bénéficiaires du Revenu de Solidarité Active (RSA) ou de l'Allocation aux Adultes Handicapés (AAH) qui gagnent moins de 2 000 € net par mois, soit 28 millions d'individus. Cette prime différerait seulement de l'« indemnité inflation » versée en 2021 par son montant, qui s'élevait alors à 100 € ;
- ◆ scénario type « chèque alimentaire » : un chèque de 1 620 € serait versé au 5,8 millions ménages éligibles au chèque énergie. Cette population correspond aux foyers ayant un revenu fiscal de référence (RFR) par unité de consommation (UC) inférieur à 10 800 € en 2021. Cette population recouvre 98 % du premier décile, 45 % des ménages du deuxième décile et 15 % du troisième décile⁸⁹. Le montant retenu correspond à un tiers de la consommation moyenne d'un ménage en produits alimentaires⁹⁰.

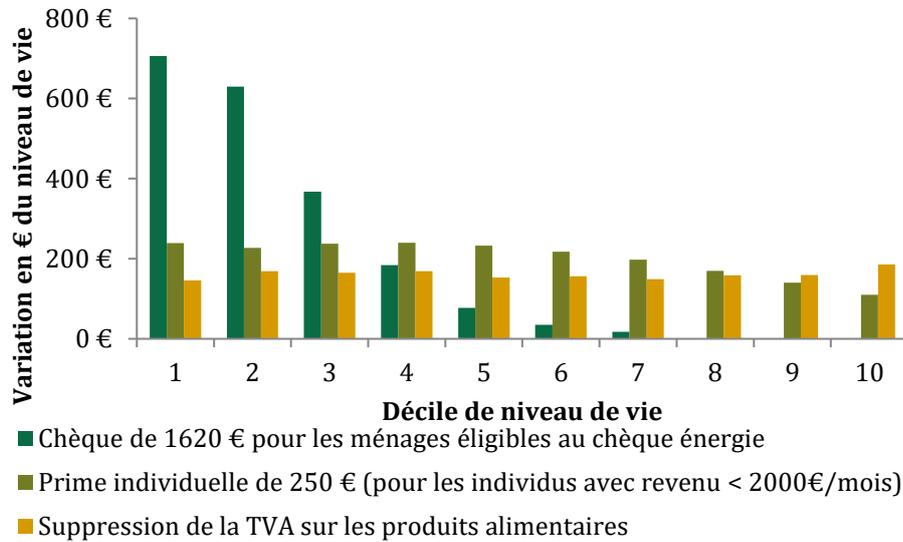
Ces deux scénarii comparatifs ont été construits à titre purement illustratif et ne constituent pas en soi des propositions de réforme. À cet égard, l'examen de la pertinence de mettre en œuvre un chèque alimentaire dépasse très largement le cadre du présent rapport et nécessite, en particulier, de s'interroger sur la population éligible, le montant par ménage, les produits éligibles, le mode de versement ou encore les interactions avec les autres prestations sociales.

La suppression de la TVA sur les produits alimentaires est la seule des trois mesures conférant un gain croissant avec le niveau de revenu. À l'inverse, le gain associé au scénario « indemnité inflation » est supérieur à 200 € pour les ménages appartenant aux six premiers déciles de niveau de vie, puis décroît. Quant au scénario type « chèque alimentaire », il bénéficierait essentiellement aux ménages des trois premiers déciles de niveau de vie. En variation relative du niveau de vie, les trois mesures ont des effets redistributifs progressifs. Cependant, la suppression de la TVA confère une augmentation relative du niveau de vie limitée pour les deux premiers déciles de niveau de vie. Celle-ci est inférieure à 2 % alors qu'elle est supérieure à 4 % pour le scénario type « chèque alimentaire ».

Ainsi, la baisse du taux de TVA de 5,5 % à 0 % sur les produits alimentaires aurait des effets redistributifs moindres que les transferts monétaires pour un coût budgétaire identique. Indépendamment de leur pertinence, les scénarii présentés attestent du meilleur ciblage des transferts monétaires, de type prime ou chèque, qu'une baisse de la TVA.

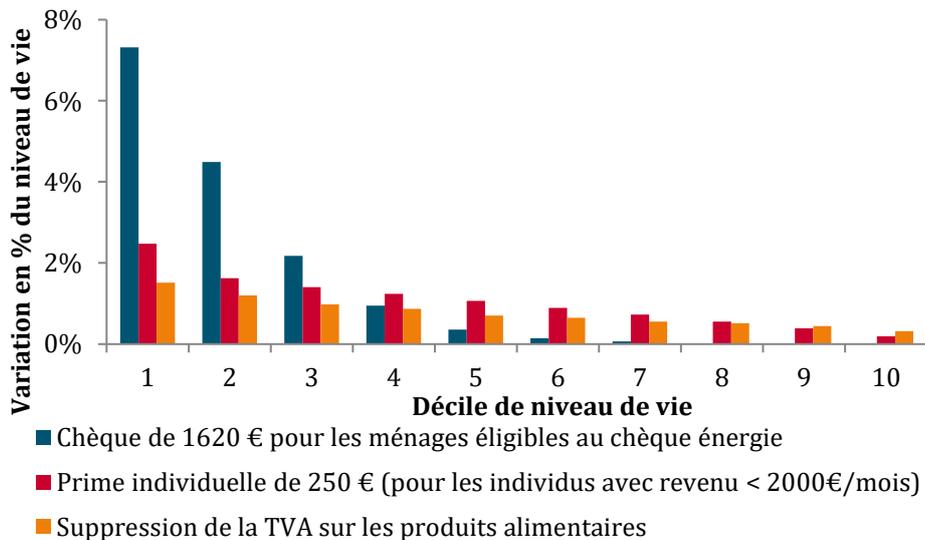
⁸⁹ Source : CGDD, modèle Prometheus.

Graphique 11 : Variations, en euros, du niveau de vie par décile de niveau de vie pour plusieurs mesures de soutien au pouvoir d'achat



Source : TAXIPP 2.0 (Données Insee, DGFIP), Institut des politiques publiques, Budget de Famille 2017 ; rapporteurs.

Graphique 12 : Variation, en %, du niveau de vie par décile de niveau de vie pour plusieurs mesures de soutien au pouvoir d'achat



Source : TAXIPP 2.0 (Données Insee, DGFIP), Institut des politiques publiques, Budget de Famille 2017 ; rapporteurs.

Constat 9 : La baisse de TVA sur les produits de première nécessité aurait un effet limité sur le pouvoir d'achat des ménages modestes en comparaison à des mesures plus ciblées, à coût budgétaire identique.

Proposition n° 2 : Préférer systématiquement les prestations sociales et les transferts monétaires à une baisse de la TVA pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages.

1.4.4. Une baisse de la TVA sur les produits alimentaires financée par une hausse de la TVA sur la restauration aurait un effet redistributif limité

Tout en préservant le rendement budgétaire de la TVA, les rapporteurs proposent d'examiner un scénario de modification de la structure des taux à des fins de redistribution. Par exemple, il pourrait être envisagé d'appliquer le taux super réduit de 2,1 % sur les denrées alimentaires en le finançant par une hausse de la TVA sur la restauration. La hausse de la TVA sur la restauration se justifie par plusieurs arguments détaillés dans le rapport particulier n° 4, tant au regard de la faible efficacité du taux réduit que par la part plus élevée de ce poste dans la consommation des ménages les plus aisés.

En retenant les données de la comptabilité nationale de 2019⁹¹, la consommation des ménages en produits alimentaires hors boissons alcoolisées et autoconsommation s'élève à 168 Md€ et le coût de la baisse de TVA à 2,1 % s'élèverait à 5,4 Md€. La consommation de services de restauration s'élève à 75 Md€ en 2019. Par ailleurs, d'après Quantin et al. (2015)⁹², un tiers des ventes de la restauration correspondrait à de la vente de boissons alcoolisées ou à emporter, et ne serait ainsi pas concerné par cette hausse. Le gain pour les finances publiques du passage au taux de 20 % dans la restauration⁹³ serait de 4,6 Md€. En première approximation, le coût pour les finances publiques serait de 1 Md€ (contre 5,5 Md€ pour une application du taux super réduit de 2,1 % non compensée par la hausse de la fiscalité sur la restauration).

Par simplification, les hypothèses suivantes sont réalisées :

- ◆ le taux de transmission de la baisse de TVA sur les produits alimentaires et de la hausse sur la restauration est identique et égal à 80 % ;
- ◆ aucune hypothèse n'est faite quant à la réponse comportementale des consommateurs ;
- ◆ l'enquête Budget de Famille 2017 est retenue pour mesurer les effets redistributifs⁹⁴.

D'après ces hypothèses, un tel scénario de réforme n'aurait qu'un impact limité sur le caractère régressif de la TVA (cf. graphique 13 graphique 14). En effet, elle ne réduirait que de 0,5 point l'écart de taux d'effort⁹⁵ entre le premier et le dernier décile de niveau de vie, qui s'élève à 8 points d'après le rapport du CPO de 2015. Ainsi, une modification en profondeur de la structure des taux de TVA ne suffirait pas à atténuer le caractère régressif de la TVA.

⁹¹ La consommation de services de restauration a fortement été affectée par la crise sanitaire de 2020 et 2021.

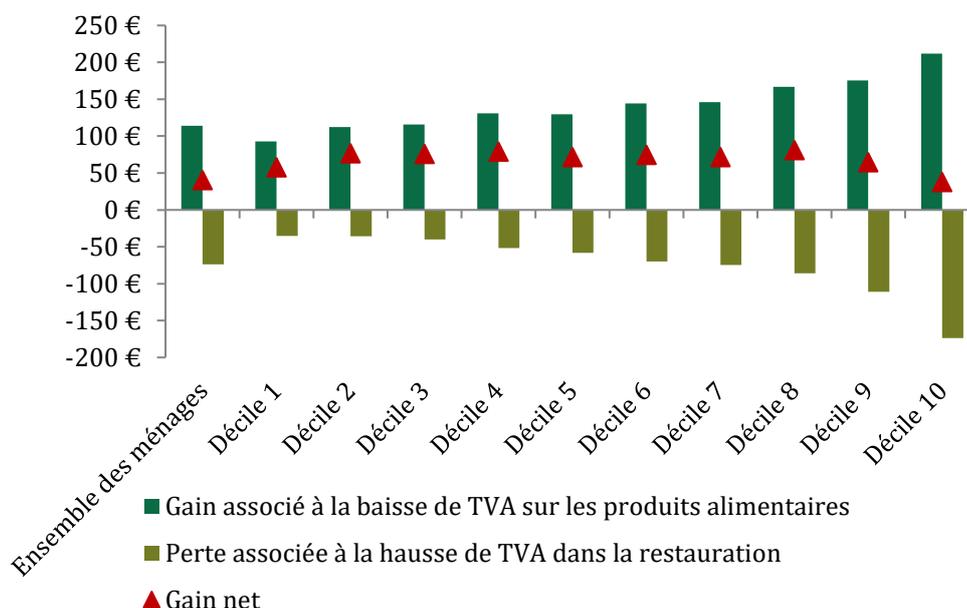
⁹² Simon Quantin, Marina Robin et Jérôme Accardo (2015), «Évaluation de l'impact de la baisse du taux de TVA de juillet 2009 sur le prix de production des unités légales de la restauration », Document de travail de l'Insee.

⁹³ Il pourrait être envisagé de réduire le champ des produits alimentaires éligibles au taux de 2,1 % afin d'assurer la neutralité budgétaire de la mesure.

⁹⁴ Les données d'enquête ne sont pas cohérentes avec les données de consommation de la comptabilité nationale pour l'année 2019. Cependant, cette enquête permet de donner un premier ordre de grandeur des effets redistributifs.

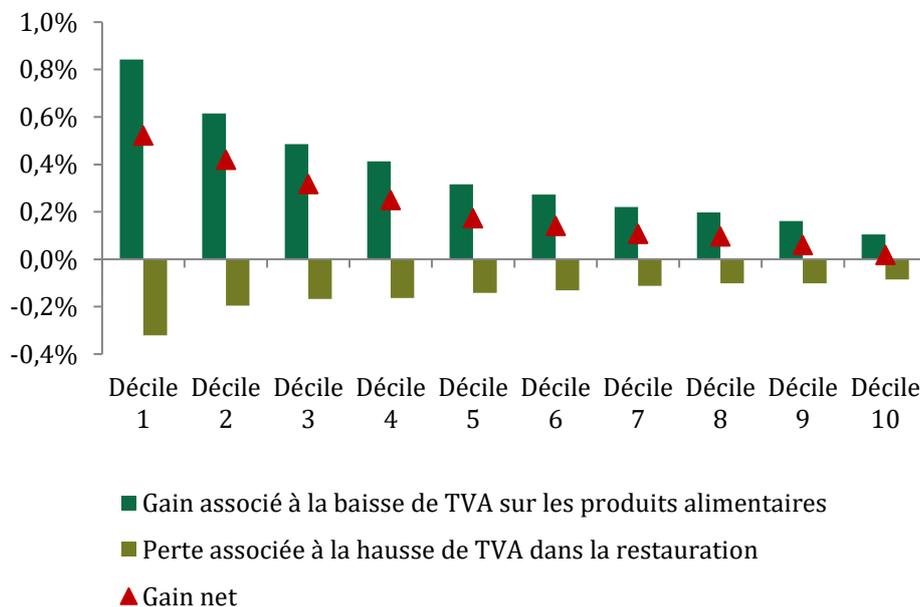
⁹⁵ Soit le montant de TVA payé rapporté au revenu disponible.

Graphique 13 : Gain par décile de niveau de vie d'une baisse de la TVA sur les produits alimentaires compensée par une hausse de la TVA dans la restauration (en €)



Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

Graphique 14 : Variation du niveau de vie par décile de niveau de vie d'une baisse de la TVA sur les produits alimentaires compensée par une hausse de la TVA dans la restauration (en % du niveau de vie)



Source : Budget de Famille 2017 (Insee) ; rapporteurs.

Constat 10 : Une modification de la structure des taux réduits, même d'ampleur, ne réduirait que très marginalement le caractère régressif de la TVA.

2. Relativement à d'autres instruments, l'efficacité de la TVA pour faire face aux enjeux environnementaux et de santé publique n'est pas démontrée

Le rapport du CPO de 2015 soulignait que la TVA apparaît comme un outil peu efficace pour orienter les comportements des agents.

Toutefois, le contexte juridique et socio-économique a connu d'importantes évolutions depuis 2015, amenant le CPO à s'interroger à nouveau sur l'utilisation de taux réduits de TVA comme instrument d'incitation économique face à des problématiques structurelles.

Encadré 3 : Principales évolutions du contexte juridique et socio-économique intervenues depuis 2015

Les principales évolutions du contexte ayant conduit le CPO à s'interroger sur l'utilisation de taux réduits à des fins d'incitation des comportements sont les suivantes :

- la directive TVA du 5 avril 2022 a étendu les possibilités d'application de taux réduits à de nouveaux domaines⁹⁶, selon l'objectif affiché par la Commission européenne de donner une plus grande marge de manœuvre aux États membres « *pour faire en sorte que leurs systèmes de TVA tiennent compte des choix politiques nationaux, tout en garantissant la cohérence avec les priorités communes européennes, à savoir les transitions écologique et numérique et, bien entendu, la protection de la santé publique* »⁹⁷. Les modifications intervenues donnent aux États membres la possibilité d'appliquer cinq taux : (i) un taux plein d'au moins 15 %, (ii) deux taux réduits, (iii) un taux super-réduit inférieur à 5 %, (iv) un taux à 0 % aussi appelé exonération avec droit de déduction. De nouvelles catégories de biens et services, inscrites à l'annexe III de la directive TVA, sont désormais éligibles à l'un des taux réduits (*cf.* annexe II du présent rapport) ;
- un nombre croissant de propositions de nouveaux taux réduits ont émergé dans le débat public (parlementaires, Convention Citoyenne pour le Climat, société civile, *etc.*) pour répondre aux impératifs de protection de l'environnement et de la santé publique ;
- certains États membres ont eu recours à la TVA pour accompagner la transition environnementale. C'est le cas de l'Allemagne, qui a abaissé le taux de TVA sur les billets de train à 7 % depuis janvier 2020 dans le cadre d'un plan global de lutte contre le réchauffement climatique, ou encore de la Suède, qui a abaissé son taux de TVA sur certains services de réparation.

Dans ce contexte, la deuxième partie du présent rapport vise à examiner :

- ◆ les critères d'évaluation de la pertinence d'un taux réduit de TVA, lorsque celui-ci est utilisé pour corriger une externalité négative et orienter le comportement des consommateurs ;
- ◆ les taux réduits de TVA visant déjà à orienter les comportements face aux impératifs environnementaux et de santé publique ;
- ◆ les marges d'application de nouveaux taux réduits, pour certaines ouvertes par la révision de la directive TVA, dans le champ des transports et de l'économie circulaire ;
- ◆ la pertinence et la faisabilité, pratique comme juridique, d'une modulation de la TVA sur les biens et services en fonction de scores environnementaux ou nutritionnels.

⁹⁶ Ces modifications sont détaillées dans le rapport particulier n° 1 relatif au cadre juridique européen.

⁹⁷ Extraits du communiqué de presse du 7 décembre 2021 de la Commission européenne.

2.1. Toute proposition de taux réduits de TVA mérite d'être analysée à l'aune d'une grille de critères socio-économiques, juridiques et de faisabilité opérationnelle

2.1.1. Selon une logique incitative, plusieurs critères économiques permettent d'évaluer la pertinence d'un taux réduit de TVA

Selon Pigou (1920)⁹⁸, la fiscalité peut viser à corriger les externalités négatives ou positives, à savoir les choix de consommation ou de production qui influent sur la situation d'un autre agent sans compensation monétaire (*cf.* rapport particulier n°4). Il s'agit par exemple de l'augmentation des dépenses de santé associée à une consommation de tabac, ou des effets sur la biodiversité de la consommation d'un produit polluant, pesant *in fine* sur l'ensemble de la société.

Les externalités, positives comme négatives, se caractérisent par leur absence de prise en compte par le marché. Ainsi, l'absence d'intervention de l'État, par exemple *via* la fiscalité, conduit à une situation sous-optimale. À l'inverse, la mise en place d'une taxe, et les changements de comportement induits par celle-ci, peuvent permettre d'aboutir à l'optimum de bien être pour la société. Pigou (1920) propose à cet égard de mettre en place une taxe égale au montant de l'externalité négative de sorte que le coût pour la société d'une décision soit totalement pris en charge par le consommateur ou le producteur à l'origine de celle-ci⁹⁹. Ainsi, en théorie, une taxation différenciée des biens selon leur impact environnemental ou nutritionnel pourrait se justifier à condition que le différentiel de taxation soit égal à l'écart entre le coût marginal environnemental et le prix de marché.

Ainsi, selon la logique pigouvienne, la pertinence d'un taux réduit de TVA pour internaliser le coût d'une externalité devrait être évaluée au regard :

- ◆ **de son effet sur les choix de consommation**, qui dépend
 - d'abord, de la transmission de la baisse de TVA dans les prix. Tel qu'indiqué par le rapport particulier de 2015 relatif à l'incidence économique de la TVA, de façon générale, plus la concurrence est faible moins la baisse de TVA sera répercutée sur le prix. Dans le cas d'un monopole, le taux de répercussion la TVA dépend de l'élasticité de la demande, tandis qu'en situation de concurrence pure et parfaite, la variation de la TVA devrait être entièrement répercutée sur le consommateur. Les études empiriques montrent un taux de répercussion d'une hausse ou d'une baisse de la TVA compris entre 50 % et 80 %¹⁰⁰ avec toutefois une asymétrie entre les effets d'une hausse et ceux d'une baisse de TVA. La hausse de TVA apparaît davantage répercutée dans les prix pour le consommateur¹⁰¹ ;

⁹⁸ A. Pigou, « The economics of Welfare », 1920.

⁹⁹ Par exemple dans le cas du tabac, il s'agit d'augmenter les accises sur le tabac afin de faire supporter le surcoût en termes de dépenses de santé par le consommateur.

¹⁰⁰ Gautier, E. et A. Lalliard (2013), « Quels sont les effets sur l'inflation des changements de TVA en France ? », Bulletin de la Banque de France, 194.

¹⁰¹ Benzarti, Y. and D. Carloni (2018), «Who Really Benefits from Consumption Tax Cuts? Evidence from a Large VAT Reform in France », American Economic Journal: Economic Policy.

- ensuite, de l'élasticité de la demande au prix du bien bénéficiant du taux réduit (plus l'élasticité est importante, plus le changement de comportement devrait être important) et de l'existence de biens substituables¹⁰² ou complémentaires¹⁰³ ;
- ◆ **du coût pour les finances publiques rapporté à celui de l'externalité associée à la consommation du bien ou du service (soit une forme de coût d'abattement)**. Par exemple, dans le cas d'une externalité environnementale, il serait nécessaire de comparer le coût pour les finances publiques au coût des émissions de gaz à effet de serre (GES) évitées. Le coût de l'externalité positive équivaut dans ce cas à la baisse des émissions multipliée par la valeur tutélaire du carbone¹⁰⁴.

2.1.2. Plusieurs autres critères doivent également être pris en compte pour analyser un taux réduit de TVA

Au-delà des arguments économiques, plusieurs autres critères doivent être pris en compte pour évaluer la pertinence du recours à un taux réduit pour modifier le comportement des agents :

- ◆ **la conformité juridique** au regard de la directive 2006/112/CE modifiée et de la jurisprudence de la Cour de justice de l'UE (CJUE), qui fixent le corpus de règles applicables à la TVA, qu'il s'agisse de son assiette, de sa territorialité ou de l'application des taux réduits et des exonérations (cf. rapport particulier n°1 relatif au cadre juridique). À cet égard, le principe de neutralité fiscale empêche l'application de taux différents à des biens ou services présentant des propriétés et usages analogues pour le consommateur moyen (cf. partie 2.3.1.1) ;
- ◆ **sa faisabilité opérationnelle** pour les entreprises françaises comme étrangères qui collectent et déclarent la TVA. Toutes mesures contribuant à compliquer le système de taux peut poser des difficultés opérationnelles, comme c'est déjà le cas pour les biens alimentaires¹⁰⁵ ;
- ◆ **la prise en compte des effets redistributifs**, dès lors que la baisse ou la hausse de la TVA sur un produit a des effets différenciés sur les ménages selon le poids de ce produit dans leur consommation ainsi que l'élasticité de leur demande au prix. En particulier, plus la demande du ménage est élastique, plus celui-ci est en mesure d'ajuster son comportement à une variation du prix relatif et moins il supporte la variation de prix. L'élasticité et le poids du produit dans la consommation peuvent varier selon le niveau de vie et, au sein d'un même décile de niveau de vie, selon l'âge, le type de logement ou le lieu de résidence (cf. section 1.2) ;
- ◆ **l'impact environnemental**, afin d'assurer la cohérence du système fiscal avec les engagements pris par la France au niveau européen et international, notamment en matière de réduction des émissions de gaz à effet de serre (cf. partie 2.2.2.3).

¹⁰² Deux produits sont substituables si, lorsque le prix relatif du premier bien augmente, la consommation du second augmente. La substituabilité de deux biens se mesure à l'aide de l'élasticité prix croisée.

¹⁰³ Deux produits sont complémentaires si, lorsque le prix relatif du premier bien augmente, la consommation du second diminue.

¹⁰⁴ A. Quinet (2019), « La valeur de l'action pour le climat », rapport de la commission présidée par Alain Quinet.

¹⁰⁵ Cf. rapport particulier n°1.

Constat 11 : L'examen d'une grille de critères (i.e. effet sur les choix de consommation, conformité juridique, faisabilité opérationnelle, effets redistributifs, coût pour les finances publique, impact environnemental) est nécessaire pour évaluer systématiquement la pertinence de toute proposition de baisse de taux de TVA, que son origine soit gouvernementale ou parlementaire.

2.1.3. L'impact environnemental des baisses de TVA doit être comparé à l'impact d'autres outils, comme les accises ou le marché carbone

Les effets environnementaux d'un taux réduit de TVA doivent aussi être comparés à l'impact d'autres outils de politiques publiques, en particulier les accises et le marché carbone. À cet égard, alors que la baisse de TVA n'affecte que la consommation finale, l'impact environnemental de nombreux produits s'explique par plusieurs intrants polluants ou fortement émissifs utilisés dans la fabrication de ces produits. Le même constat s'applique à l'impact nutritionnel d'un bien alimentaire. Dans ce cas, l'application d'une taxe, non pas sur la consommation finale mais sur les consommations intermédiaires, permet d'influer davantage sur le processus de production, en dissuadant de recourir à des composants polluants, émissifs ou néfastes pour la santé publique.

Le tableau 3 présente une liste non exhaustive de politiques publiques visant à changer le comportement du producteur ou du consommateur par une modification du signal prix. Les effets d'une réduction d'une baisse de TVA à des fins environnementales ou de santé publique peuvent ainsi être comparés à ceux de ces politiques publiques.

Tableau 3 : Exemples de politiques publiques visant à changer le comportement du producteur ou du consommateur par une modification du signal prix

Politique publique	Mécanisme de fixation du prix	Application dans la chaîne de valeur	Champ d'application	Exemple
Marché carbone	Prix fixé par le marché, sous la contrainte d'une quantité d'émissions fixée	Sur les intrants carbonés participant à l'émission de gaz à effet de serre dans le processus de production	Par secteur	Système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne
Taxe carbone	Prix fixé par le gouvernement en €/CO ₂ eq	Sur l'utilisation d'énergies carbonées	Par produit énergétique	Hausse de la taxation des carburants
Droits d'accise	Prix fixé par le gouvernement en €/unité	Sur le produit final	Par produit	Accises sur les énergies
Eco-contribution	Prix fixé au niveau de la filière par l'éco-organisme et correspondant aux coûts opérationnels de collecte séparée, d'enlèvement, de dépollution et de valorisation	Sur le produit final	Par filière	Eco-contribution sur les déchets d'équipements électriques et électroniques
TVA « verte »	Taux fixé par le gouvernement parmi les taux de 0 %, 2,1 %, 5 %, 10 %	Tout au long de la chaîne de valeur, avec un impact seulement si elle est appliquée à la transaction finale (BtoC)	Par catégorie de produits	Taux réduit sur la rénovation énergétique

Politique publique	Mécanisme de fixation du prix	Application dans la chaîne de valeur	Champ d'application	Exemple
Contribution nutritionnelle	Prix fixé par le gouvernement en fonction de caractéristiques nutritionnelles	Lors de la conception du produit (exemple : mise en bouteille)	Par catégorie de produits	Contribution sur les boissons contenant du sucre ajoutée

Source : Rapporteurs.

2.2. L'existence de taux réduits de TVA s'explique essentiellement par des objectifs de soutien sectoriel ou de baisse de prix des produits de première nécessité, plutôt que d'incitation à des comportements vertueux

2.2.1. Peu évalués, les taux réduits de TVA répondent essentiellement à des objectifs de soutien sectoriel ou de baisses des prix des produits de première nécessité, et tiennent compte de la spécificité ultramarine et de la Corse

En France métropolitaine, quatre taux réduits (0 %, 2,1 %, 5,5 % et 10 %) sont désormais applicables, le taux nul ayant été introduit en réponse à la crise sanitaire (cf. tableau 4). Au fil du temps, la mise en œuvre de taux réduits a été essentiellement motivée par des objectifs de soutien à des politiques publiques sectorielles (hébergement hôtelier, restauration, etc.) et/ou de baisse des prix des biens de première nécessité (denrées alimentaires). Certains taux réduits existent depuis la création de la TVA (hôtellerie par exemple) tandis que d'autres ont été progressivement mis en œuvre à l'issue des vagues successives de révision du cadre juridique européen (logement social, par exemple).

Le rapport particulier n° 4 revient en détail sur les justifications des taux réduits applicables en analysant précisément l'extension progressive de leur champ au cours des dernières décennies.

Tableau 4 : Résumé des taux réduits applicables en France métropolitaine

Taux réduit	Produits et services
10 %	Produits agricoles non transformés ; bois de chauffage ; travaux d'amélioration du logement qui ne bénéficient pas du taux de 5,5% ; foires et salons ; jeux et manèges forains ; droits d'entrée des musées, zoo, monuments ; transports de voyageurs ; certains logements sociaux ; abonnements à la télévision payante ; services des soins à domicile ; restaurants et restauration collective (à l'exception des boissons alcoolisées) ; hébergement hôtelier.
5,5 %	La plupart des produits alimentaires et boissons (à l'exception des boissons alcoolisées) ; distribution d'eau ; équipements pour personnes handicapées ; livres et livres numériques ; droits d'entrée aux manifestations culturelles ; travaux réalisés sur des logements de plus de deux ans, sous certaines conditions ; soins à domicile ; abonnements au gaz naturel et à l'électricité ; chauffage urbain ; livraisons d'œuvres d'art par leur créateur ; produits d'hygiène féminine ; certains logements sociaux.
2,1 %	Médicaments remboursables par la sécurité sociale ; certains spectacles et publications de presse inscrites à la Commission paritaire des publications et agences de presse.
0 %	Vaccins contre la covid-19 et tests de dépistage ; vente par les pêcheurs du produit de leur pêche ; transport international.

Source : Articles 278 et 279 du Code Général des Impôts.

Par ailleurs, afin de tenir compte des spécificités insulaires, des régimes particuliers de taux réduits s'appliquent en Corse et dans les départements et régions d'Outre-mer, à l'exception de la Guyane et de Mayotte où la TVA ne s'applique pas¹⁰⁶ (cf. tableau 5). Ainsi, en plus des quatre taux applicables en France métropolitaine¹⁰⁷, six autres taux sont en vigueur, dont deux pour la Corse et trois pour la Martinique, la Guadeloupe et la Réunion.

Tableau 5 : Taux de TVA applicables en France au 1^{er} janvier 2022

Pays	Taux normal	Taux intermédiaire	Taux réduit	Taux super réduit
France (hors Corse, DROM et COM)	20 %	10 %	5,5 %	2,1 %
Corse	20 % 13 % (produits pétroliers)	10 %	5,5 % 2,1 %	0,90 %
Guadeloupe, Martinique, Réunion	8,5 %	2,1 %	2,1 % 1,75 %	1,05 %
Guyane, Mayotte	TVA non appliquée	TVA non appliquée	TVA non appliquée	TVA non appliquée

Source : Code général des impôts.

À cet égard, il convient de rappeler que la directive TVA ne s'applique pas à l'Outre-mer, à l'inverse de la Corse dont le régime dérogatoire n'est pas conforme au droit européen¹⁰⁸. Outre les considérations juridiques, il apparaît nécessaire d'évaluer les effets socio-économiques du régime de taux applicable à la Corse. Pour gagner en pertinence, cette analyse – qui dépasse le cadre de ce rapport – pourrait être intégrée à une évaluation plus globale du statut fiscal particulier de la Corse.

Constat 12 : Le régime de taux applicable à la Corse pourrait être examiné dans le cadre d'une évaluation plus globale du statut fiscal particulier de la Corse, qui excède le champ du présent rapport.

Proposition n° 3 : Conduire une évaluation socio-économique du régime de taux de TVA applicable en Corse dans le cadre d'une évaluation plus globale de son statut fiscal particulier.

¹⁰⁶ Aux termes du 1 de l'article 294 du CGI, la TVA n'est provisoirement pas applicable dans les collectivités de Guyane et de Mayotte. En conséquence, la TVA n'est perçue ni à l'intérieur de la Guyane, ni à Mayotte ni à l'importation dans ces collectivités. Dans ces territoires, l'octroi de mer se substitue pour partie à la TVA.

¹⁰⁷ 1 taux normal et 3 taux réduits.

¹⁰⁸ Référé de la Cour des comptes du 21 juin 2016 sur la gestion de l'impôt et les régimes fiscaux dérogatoires en Corse.

2.2.2. Les taux réduits justifiés par des enjeux environnementaux et de santé publique occupent un poids limité, bien qu'en hausse depuis la crise de la Covid-19

2.2.2.1. Les taux réduits de TVA applicables aux médicaments, produits de santé et dispositifs de lutte contre la Covid-19 sont justifiés par des enjeux de santé publique

2.2.2.1.1. L'application de taux réduits aux médicaments et produits sanguins est justifiée par l'existence d'externalités positives liées à leur consommation

En France, le médicament est considéré comme un bien « méritoire »¹⁰⁹ (traduction du concept de « *merit goods* » proposé par R. Musgrave dans son étude du budget de l'État, soit une notion complémentaire du concept de biens collectifs¹¹⁰). Il s'agit de biens qui satisfont des besoins méritoires, justifiant l'intervention de l'État autant au niveau des préférences des individus que de leur possibilité d'accès aux biens méritoire¹¹¹. C'est le cas par exemple de la fourniture gratuite ou subventionnée de services médicaux.

Le marché des médicaments est ainsi soumis au respect d'une réglementation comprenant divers volets (autorisation de mise sur le marché, taux de remboursement par la Sécurité sociale, fixation des prix fabricant et de détail, etc.). À titre d'exemple, l'Union nationale des caisses d'assurance-maladie fixe le taux de remboursement sur la base du service médical rendu (SMR) et de la gravité de l'affection concernée, de sorte que l'accès aux traitements les plus « méritoires » soit facilité pour les individus.

Selon cette même logique, le prix des médicaments n'est pas régulé sur tous les segments de marché. Il l'est pour les médicaments remboursables considéré comme « méritoire » dont la demande est de ce fait très peu sensible au prix (*cf.* encadré 4). Les prix ne sont en revanche pas régulés pour les médicaments non remboursés par l'assurance maladie et les médicaments vendus aux hôpitaux¹¹² (sauf pour quelques médicaments très onéreux)¹¹³.

¹⁰⁹ Fabienne Oguer (2020), « Biens méritoires et nudges dans le domaine de la santé publique », *Revue d'économie politique*, vol. 130, no. 5, pp. 799-821.

¹¹⁰ Richard Musgrave (1957), « A Multiple Theory of Budget Determination » *FinanzArchiv, New Series*

¹¹¹ On parle également de biens déméritoires (*demerit goods*) pour désigner des biens dont l'État veut décourager la consommation. C'est le cas, par exemple, du tabac, de l'alcool ou de la prostitution qui sont soit interdits, soit lourdement taxés.

¹¹² Dans le cadre de la « tarification à l'activité », les montants forfaitaires tiennent compte du coût des médicaments, à l'exception des plus onéreux.

¹¹³ Valérie Paris (2009), « La régulation du prix du médicament en France », *Regards croisés sur l'économie*, vol. 5, no. 1, pp. 215-225.

Encadré 4 : La fixation des prix du médicament en France

Après avoir obtenu auprès de la Commission européenne (sur avis de l'Agence européenne des médicaments) ou de l'Agence nationale de sécurité du médicament et des produits de santé (ANSM) une autorisation de mise sur le marché (AMM) au titre d'une ou de plusieurs indications thérapeutiques, l'entreprise pharmaceutique, qui souhaite commercialiser un médicament et le voir pris en charge par l'assurance maladie, dépose auprès de la Haute Autorité de santé (HAS) un dossier qui enclenche une série de procédures :

- des avis de la HAS portant évaluation de l'amélioration du service médical rendu (ASMR) par le médicament, du service médical rendu par le médicament, de l'efficacité médico-économique du médicament (sous certaines conditions) ;
- un avis du CEPS portant fixation du prix du médicament ;
- un arrêté ministériel portant admission au remboursement par l'assurance maladie ;
- une décision du taux de remboursement par le directeur général de la CNAM en sa qualité de directeur de l'Union nationale des caisses d'assurance maladie (UNCAM).

En application des dispositions du code de la sécurité sociale, le prix de vente ou de cession des médicaments, qu'ils soient vendus en officine, rétrocedés (vendus au public par des pharmacies des établissements de santé) ou inscrits sur la « liste en sus », est fixé par la voie de conventions bilatérales entre le CEPS et les entreprises, conclues pour une durée de quatre années. Ces conventions contiennent les engagements des entreprises visant à assurer le bon usage du médicament et à maîtriser leur politique de promotion. Elles précisent aussi les modalités de fixation des prix et de régulation des dépenses de médicaments auxquelles adhèrent les entreprises. En pratique, chaque nouvelle spécialité fait l'objet d'un avenant à la convention concernée. Outre le prix des médicaments et les engagements des entreprises, ces avenants peuvent prévoir des remises spécifiques à chaque produit, versées par les entreprises pharmaceutiques aux URSSAF pour le compte de l'assurance maladie¹¹⁴.

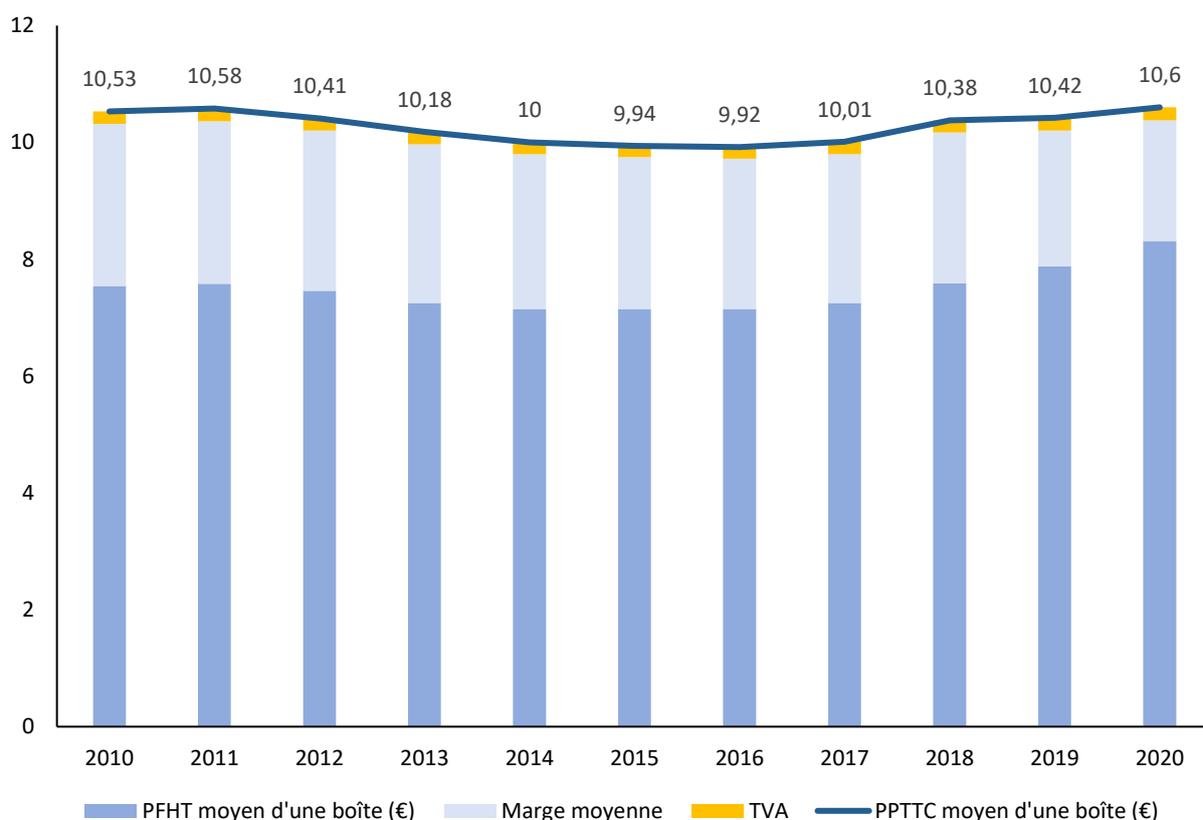
La régulation du prix du médicament porte aussi sur le prix de détail (à savoir les grossistes et les pharmaciens) :

- la rémunération des grossistes-répartiteurs repose sur des marges définies en fonction du prix fabricant ;
- la rémunération des pharmaciens officinaux repose sur un système de part forfaitaire et de marges dégressives en fonction du prix fabricant.

Ainsi, le graphique 15 illustre l'évolution des différentes composantes du prix de vente TTC des médicaments entre 2010 et 2020, dont la TVA.

¹¹⁴ Cf. Cour des comptes – RALFSS 2017 – ch. VIII – la fixation du prix des médicaments : des résultats significatifs, des enjeux toujours majeurs d'efficience et de soutenabilité, un cadre d'action à fortement rééquilibrer.

Graphique 15 : Évolution des composantes du prix moyens des boîtes de médicaments remboursables vendues depuis 2010 (en €)



Source : Données GERS- marché ville à fin décembre 2020, exploitation comité économique des produits de santé (CEPS).

Note de lecture : La marge moyenne équivaut aux marges de distribution (marge grossiste et marge pharmacien) et aux honoraires de dispensation à la boîte. A noter que les honoraires par ordonnance (i.e. ordonnance contenant au moins un médicament remboursable, ordonnance contenant des médicaments spécifiques, ordonnance concernant un enfant < 3 ans ou une personne âgée > 70 ans et ordonnance contenant au moins 5 médicaments remboursables) ne sont pas inclus dans ces données.

Source : Ministère de la santé, comité économique des produits de santé (CEPS).

L'application des taux de TVA poursuit cette même logique « méritoire », un taux super-réduit ayant été retenu pour les médicaments remboursables par l'assurance maladie. En application de l'article 278 quater du code général des impôts (CGI), les médicaments à usage humain et certains produits sanguins bénéficient d'un taux réduit de 10 %, à l'exception des produits mentionnés à l'article 281 octies du même code qui bénéficient du taux super-réduit de 2,10 %, à savoir :

- ◆ les médicaments destinés à l'usage de la médecine humaine bénéficiant d'une prise en charge, en totalité ou partiellement, par l'assurance maladie ;
- ◆ les produits sanguins d'origine humaine à usage thérapeutique prévus par l'article L. 1221-8 du code de la santé publique.

L'application d'un taux super-réduit de 2,1 % aux médicaments remboursables est en partie circulaire, dès lors que le coût de la TVA est porté partiellement ou exclusivement par la sécurité sociale en fonction du taux de remboursement. Ainsi, la sécurité sociale paie une partie de cette TVA à l'État, qui en retour finance la sécurité sociale *via* l'affectation d'une part de TVA (cf. rapport particulier n° 3). Or, la directive du 5 avril 2022 ouvre une possibilité d'appliquer un taux à 0 % sur les médicaments remboursables. L'exercice de cette faculté de porter le taux applicable aux médicaments remboursables à 0 %, même s'il permettait de faire cesser un phénomène circulaire, entraînerait une diminution des recettes nettes de TVA, dès lors que tous les médicaments ne sont pas intégralement remboursés (prise en charge à 65 % par exemple). En découlerait un gain net partagé entre les patients et les assurances complémentaires santé. En l'absence de données suffisamment fines de consommation, les rapporteurs n'ont pas été en mesure d'évaluer le coût d'une baisse de TVA sur les médicaments remboursables.

Constat 13 : Le choix d'appliquer deux taux réduits distincts de TVA aux médicaments en fonction de leur statut (remboursable/non remboursable) apparaît justifié par le besoin pour l'État d'influer sur les préférences des individus et d'assurer l'accès à la santé.

2.2.2.1.2. L'application de taux réduits aux équipements, produits, vaccins et tests destinés à lutter contre la covid-19 est une composante de la stratégie de gestion de la crise pandémique

Dans le cadre de leur réponse fiscale à la crise de la covid-19, de nombreux autres pays de l'UE, et plus largement de l'OCDE, ont recouru à des réductions temporaires des taux de TVA dans le champ de la santé, parfois jusqu'à 0 %. Ces mesures visent pour la plupart à soutenir l'accès aux produits de santé nécessaires pour lutter contre la propagation du covid-19. Ainsi, la plupart des pays membres de l'OCDE ont instauré des taux nuls ou réduits pour les fournitures et importations de matériel médical et de produits sanitaires (gants, masques, désinfectant pour les mains, etc.) et pour les services de santé lorsqu'ils n'étaient pas déjà exonérés de TVA ou soumis à des taux réduits¹¹⁵. La Commission européenne a décidé d'une suspension temporaire de la TVA¹¹⁶ et des droits de douane pour les équipements de protection, les kits de dépistage et le matériel médical, notamment les respirateurs¹¹⁷. Une liste indicative des biens susceptibles d'être couverts par cette mesure d'allègement a été établie, même si la décision d'en accorder le bénéfice a été laissée à la discrétion des États membres en fonction des besoins nationaux.

¹¹⁵ OCDE (2021), Tendances des impôts sur la consommation 2020 : TVA/TPS et droits d'accises – taux, tendances et questions stratégiques, Éditions OCDE, Paris.

¹¹⁶ Prise initialement pour une période de six mois, elle a ensuite été prorogée jusqu'à fin avril 2021.

¹¹⁷ Selon la Décision (UE) 2020/491 de la Commission (telle que modifiée), un taux de TVA de 0 % et une franchise de droits à l'importation s'appliquent à l'importation dans l'Union européenne des marchandises nécessaires à la lutte contre les effets de la pandémie de COVID-19 au cours de l'année 2020.

En France, depuis 2020, plusieurs taux réduits sont appliqués dans le cadre de la réponse à la crise de la covid-19. Initialement prévue jusqu'au 31 décembre 2021¹¹⁸, leur application a été prolongée, au moins jusqu'à fin 2022¹¹⁹ :

- ◆ l'application du taux réduit de TVA de 5,5 % en métropole et de 2,10 % dans les collectivités de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion à la fourniture de masques de protection¹²⁰, de tenues de protection¹²¹ et de produits destinés à l'hygiène corporelle¹²² (gels hydro alcooliques et autres désinfectants) adaptés à la lutte contre la covid-19 ;
- ◆ l'application d'un taux de 0 % aux vaccins contre la covid-19 bénéficiant d'une autorisation nationale ou européenne de mise sur le marché, et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de la covid-19 conformes aux exigences énoncées selon leur date de mise sur le marché ou de mise en service (tests de dépistage).

Comme dans les autres pays membres de l'OCDE, ces mesures traduisent le soutien du gouvernement en faveur de l'accès aux équipements de protection contre le virus, aux tests de dépistage et aux vaccins. Ces mesures viennent, de manière incidente, soutenir le développement des capacités de dépistage et de vaccination.

La question de l'extinction de ces taux réduits devrait se poser à la fin de 2023, en lien avec les contraintes sanitaires liées à la poursuite des contaminations¹²³.

2.2.2.2. Les taux réduits de TVA visant à soutenir la transition environnementale ont un poids limité, et sont concentrés sur le soutien aux travaux de rénovation énergétique

Un nombre limité de taux réduits poursuit des objectifs environnementaux en France, soit moins de 10 % des dépenses fiscales de TVA.

Les rapporteurs ont identifié quatre taux réduits ayant un objectif de soutien direct à la transition environnementale et d'incitation à l'évolution des modes de consommation :

- ◆ le taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés ;
- ◆ le taux de 5,5 % applicable aux prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation des déchets des ménages et assimilés ;
- ◆ le taux de 5,5 % pour la fourniture par réseaux d'énergie d'origine renouvelable ;
- ◆ le taux de 10 % applicable aux éléments constitutifs des aliments pour animaux producteurs de denrées alimentaires destinées à la consommation humaine, aux engrais, aux amendements calcaires et produits phytopharmaceutiques utilisables en agriculture biologique et aux matières fertilisantes ou supports de culture d'origine organique agricole.

¹¹⁸ Par la loi n° 2020-473 du 24 avril 2020 de finances rectificative pour 2020.

¹¹⁹ Par la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

¹²⁰ Code général des impôts, art. 278-0 bis, K bis.

¹²¹ CGI, art. 278-0 bis, K bis.

¹²² CGI, art. 278-0 bis, K ter.

¹²³ Annoncée par le Président de la République le 12 juillet 2021, la fin de la gratuité systématique des tests de dépistage du Covid-19 est entrée en vigueur le 15 octobre 2021. Les tests RT-PCR, antigéniques et les autotests sous supervision ne sont plus automatiquement pris en charge à 100 % par l'Assurance maladie. La loi de finances pour 2023 a prorogé jusqu'au 31 décembre 2023 l'application du taux réduit de 5,5 % pour les produits adaptés à la lutte contre la covid-19.

Les quatre taux réduits appliqués en soutien direct à la transition environnementale ont un poids limité dans les dépenses fiscales de TVA. En exécution pour 2020, ils représentent 9 % des dépenses fiscales de TVA¹²⁴. Pour interpréter ce ratio, il convient toutefois de rappeler, d'une part, que les dépenses fiscales de TVA sont liées à 75 % à des mesures de taux, à 20 % au régime ultramarin, à 4 % à des exonérations et à 1 % à des régimes particuliers, et d'autre part, que tous les taux réduits de TVA ne sont pas considérés comme des « dépenses fiscales »¹²⁵.

En outre, les dépenses fiscales de TVA en soutien à l'environnement sont concentrées sur le soutien à la rénovation énergétique des bâtiments (cf. tableau 6). Les quatre taux réduits susmentionnés représentent un coût budgétaire de 1,94 Md € en exécution en 2021¹²⁶, dont 1,76 Md€ pour le seul taux réduit applicable aux « travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés » (article 278-0 bis A du CGI¹²⁷).

Or, ce taux réduit de la TVA, qui représente une dépense fiscale de près de 2Md€, n'a fait l'objet d'aucune évaluation étayée jusqu'à présent. En outre, depuis sa création, de nouvelles mesures de soutien à la rénovation énergétique des bâtiments ont été instituées, puis renforcées, au risque d'un enchevêtrement et d'une perte d'efficacité globale (cf. encadré 5).

Tableau 6 : Coûts budgétaires liés aux taux réduits de TVA visant directement à soutenir la transition environnementale (en M€)

Taux réduit	Montant en exécution 2021	Prévision pour 2023
Taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés	1 760	2 000
Taux de 5,5 % applicable aux prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation matière des déchets des ménages et assimilés	82	86
Taux de 5,5 % pour la fourniture par réseaux d'énergie d'origine renouvelable	66	66
Taux de 10 % applicable aux éléments constitutifs des aliments pour animaux producteurs de denrées alimentaires destinés à la consommation humaine, aux engrais, aux amendements calcaires et produits phytopharmaceutiques utilisables en agriculture biologique et aux matières fertilisantes ou supports de culture d'origine organique agricole.	27	30

Source : Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, projet de loi de finances pour 2023.

¹²⁴ Pour l'exécution 2020, l'annexe « voies et moyens » 2022 listent 43 dépenses fiscales de TVA pour un montant cumulé de 16,5 Md€.

¹²⁵ Pour la TVA, c'est le caractère incitatif de la mesure, par exemple d'un taux réduit, qui détermine si la mesure est classée en dépense fiscale, selon les principes définis par le Conseil des impôts en 2003. Ainsi, les dispositions « qui, pour l'ensemble des contribuables visés, contribuent à rendre supportable cet impôt ou qui ont pour effet de préserver l'accès à certains produits et services » ne sont pas des dépenses fiscales. Les taux réduits sur l'alimentation ou les médicaments relèvent ainsi d'une logique générale et redistributive. On dénombre ainsi 23 mesures de taux réduit de TVA dans l'évaluation des Voies et moyens, qui ne relèvent pas des dépenses fiscales

¹²⁶ Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, projet de loi de finances pour 2023.

¹²⁷ Les travaux éligibles au taux réduit de 5,5 % sont ceux mentionnés à l'article 200 quater du CGI, à condition qu'ils respectent les critères de performances minimales détaillés à l'article 18 bis de l'annexe 4 du CGI.

Encadré 5 : Panorama des mesures de soutien à la rénovation énergétique des bâtiments

À côté du taux de TVA réduit (5,5 %) pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans, il existe un panel pluriel de mesures de nature différente qui apportent un soutien direct à la rénovation énergétique de bâtiments existants :

- l'aide MaPrimeRénov' (soit une prime de transition énergétique distribuée par l'Agence nationale de l'habitat), en remplacement, depuis 2020, du crédit d'impôt transition énergétique (CITE) pour les travaux de rénovation énergétique du parc des bâtiments résidentiels privés (i.e. isolation de l'enveloppe du bâtiment ou installation d'équipements de production de chaleur renouvelable ou de chaudières à gaz à très hautes performances énergétiques) ;
- les autres aides de l'Agence nationale de l'habitat (ANAH), et notamment MaPrimeRénov' Sérénité (ex-Aide Habiter Mieux Sérénité) visant à apporter des aides financières et accompagner socialement, techniquement et financièrement les ménages en situation de précarité énergétique pour réaliser leurs travaux de rénovation énergétique¹²⁸ ;
- l'éco-prêt à taux zéro (éco-PTZ) destiné aux particuliers propriétaires occupants ou bailleurs pour le financement de travaux de rénovation dont l'accès a été simplifié en 2019 avec la suppression de la condition de bouquet de travaux, et qui permet désormais de financer le reste à charge de travaux éligibles à MaPrimeRénov'.

En plus des mesures de soutien direct à la rénovation énergétique, d'autres actions de maîtrise de la demande d'énergie sont mises en œuvre (certificats d'économie d'énergie, réglementation thermique pour les bâtiments neufs, obligation d'économies d'énergie pour les bâtiments tertiaires, etc.).

Source : Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, projet de loi de finances pour 2023.

Constat 14 : Les dépenses fiscales de TVA en lien avec des objectifs environnementaux ont un poids réduit (moins de 10 % des dépenses fiscales de TVA) et sont concentrées sur le soutien à la rénovation énergétique des bâtiments.

Proposition n° 4 : Conduire une évaluation du taux réduit de TVA sur les travaux de rénovation énergétique, incluant une analyse de sa complémentarité avec les dispositifs institués depuis sa création, en particulier « Ma Prime Rénov' ».

2.2.2.3. La cohérence des taux réduits de TVA avec les objectifs environnementaux n'a jamais été évaluée

Il n'existe qu'une vision très partielle de l'impact environnemental des différents taux réduits de TVA en vigueur en France.

Depuis le projet de loi de finances pour 2021, le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État (aussi appelé « budget vert ») présente l'impact environnemental des crédits budgétaires et des dépenses fiscales, inscrits en projet de loi de finances. Une cotation environnementale est réalisée sur la base de la méthodologie proposée par un rapport conjoint de l'Inspection générale des finances et du Conseil général de l'environnement et du développement durable¹²⁹ de septembre 2019 (cf. encadré 6).

¹²⁸ Ce programme a permis, depuis 2010 de rénover 422 000 logements jusqu'à fin 2019, dont 117 000 logements en 2019. Il vise les propriétaires occupants modestes et très modestes, les propriétaires bailleurs passant une convention avec l'ANAH pour encadrer les conditions de location, et les syndicats de copropriétaires de copropriétés fragiles ou en difficulté. Selon le dernier bilan publié par l'ANAH pour le premier semestre 2022, ma PrimeRénov' (hors MaPrimeRénov Copropriétés et MaPrimeRénov Sérénité) a permis de rénover 318 429 logements rénovés, de distribuer 2 Md€ d'aides distribuées et de financer 4,7 Md€ de travaux...

¹²⁹ Rapport « Green Budgeting : proposition de méthode pour une budgétisation environnementale » du 25 septembre 2019.

Encadré 6 : Rappels méthodologiques sur la cotation environnementale utilisée dans le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État

L'impact environnemental de chaque mesure est apprécié sur six axes environnementaux. La méthode de classification établie permet de rendre compte de l'aspect multidimensionnel de la préservation de l'environnement en recensant l'impact des dépenses sur six axes environnementaux, inspirés de la taxonomie verte des activités au niveau européen :

- l'axe « lutte contre le changement climatique » correspond aux objectifs visés par les politiques d'atténuation du changement climatique, dont la transition vers une économie décarbonée et la séquestration du carbone par les écosystèmes ;
- l'axe « adaptation au changement climatique et prévention des risques naturels » a trait aux mesures qui favorisent la résilience face aux événements directement causés par le changement climatique, par exemple les transformations structurelles des infrastructures pour faire face à l'augmentation de la fréquence et de l'intensité des épisodes météorologiques extrêmes (vagues de chaleur ou de froid, épisodes de sécheresse, incendies, tempêtes hivernales, etc.) ou le renforcement des processus de gestion de ces crises ;
- l'axe « gestion des ressources en eau » fait référence aux objectifs d'utilisation et de gestion durable des ressources en eaux terrestres et maritimes ;
- l'axe « transition vers une économie circulaire, gestion des déchets, prévention des risques technologiques » caractérise les mesures permettant la transition vers l'économie circulaire (augmentation de la durabilité, capacité de réparer et de réutiliser les produits) et l'utilisation plus efficace des ressources (notamment les matières secondaires issues du recyclage) ou en faveur d'une bonne gestion des déchets, ou encore de la prévention des risques technologiques (accidents industriels ou utilisation et transport de matières dangereuses) ;
- l'axe « lutte contre les pollutions de l'eau, de l'air et des sols » a trait à la prévention, au contrôle et à la résorption de la pollution de l'eau, de l'air et des sols, pouvant notamment être causées par l'utilisation de substances chimiques ayant un impact potentiel sur la santé ou l'environnement ;
- l'axe « préservation de la biodiversité, protection des espaces naturels, agricoles et sylvicoles » fait référence aux objectifs de préservation, de protection et de restauration de la biodiversité et des écosystèmes, ainsi que de la gestion durable des espaces naturels, agricoles et forestiers.

Une note de « -1 » à « 3 » est attribuée sur chacun des six axes environnementaux en fonction de l'impact de chaque dépense. Pour une raison de lisibilité, dans le rapport final, seule une pastille de couleur désigne la nature défavorable (couleur brune), neutre (grise) ou favorable (couleur verte pour les cotations 1, 2 ou 3) de la dépense. Les notes détaillées sont cependant disponibles en « *open data* » sur le portail des données ouvertes du ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique.

Enfin, les dépenses cotées « neutres » sont considérées comme étant sans impact sur l'environnement, tels les transferts sociaux, tandis que certaines dépenses sont « non cotées ».

Source : Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, projet de loi finances pour 2023.

Le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État (ou « budget vert ») ne procède pas à la cotation de l'ensemble des taux réduits de TVA, mais seulement d'une part minimale d'entre eux. Son spectre est en effet limité aux seuls taux réduits de TVA considérés comme une dépense fiscale susceptible d'influencer le comportement des ménages et de modifier leur empreinte environnementale. Les autres taux réduits de TVA sont considérés comme « neutres »¹³⁰.

¹³⁰ Ces taux n'étant pas considérés comme une dépense fiscale, ou comme susceptible de modifier l'empreinte carbone du consommateur.

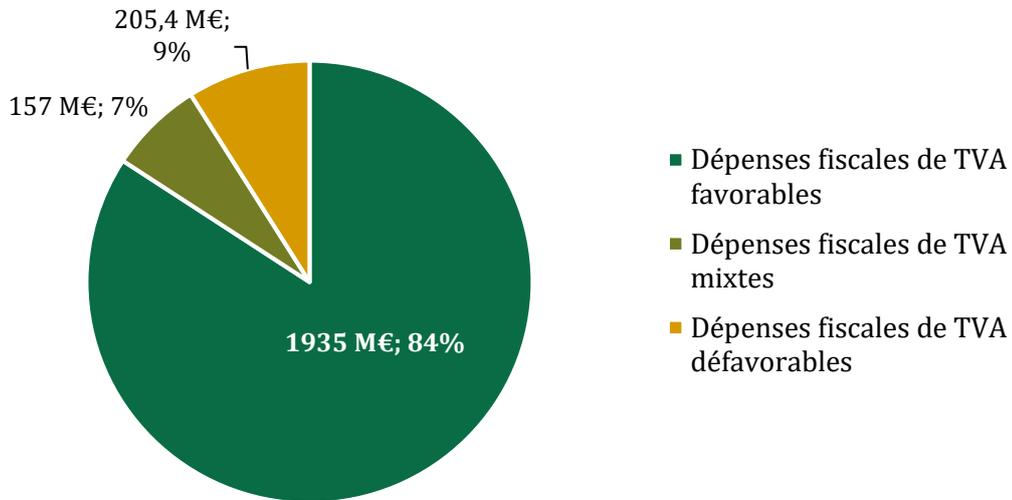
Ainsi, seuls 7 taux réduits représentant une dépense budgétaire d'un montant total de 2,3 Md€ en exécution en 2021 (soit 1,1 % des recettes nettes de TVA) ont fait l'objet d'une cotation environnementale dans le budget vert pour 2023 (cf. tableau 7). Sur ce périmètre, 84 % des dépenses fiscales sont évaluées comme « favorables » à l'environnement, tandis que 9 % sont considérées comme « défavorables » et 7 % comme « mixtes » (cf. graphique 16).

Tableau 7 : Taux réduits de TVA inscrits dans le projet de loi de finances (PLF) 2023 ayant fait l'objet d'une cotation environnementale

Taux réduit de TVA	Montant en exécution 2021 (en M€)	Cotation environnementale
Taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés	1 760	Favorable
Taux de 5,5 % applicable aux prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation matière des déchets des ménages et assimilés	82	Favorable
Taux de 5,5 % pour la fourniture par réseaux d'énergie d'origine renouvelable	66	Favorable
Taux de 10 % applicable aux éléments constitutifs des aliments pour animaux producteurs de denrées alimentaires destinés à la consommation humaine, aux engrais, aux amendements calcaires et produits phytopharmaceutiques utilisables en agriculture biologique et aux matières fertilisantes ou supports de culture d'origine organique agricole	27	Favorable
Sous-total dépenses favorables	1 935	
Taux de 10 % applicable aux livraisons de bois de chauffage et produits de bois assimilés	157	Mixte
Sous-total dépenses mixtes	157	
Taux de 10 % dans le secteur du logement locatif social pour les opérations qui ne sont pas éligibles au taux réduit de 5,5%	198	Défavorable
Taux de 2,10 % applicable à certaines opérations relatives au logement social outre-mer qui sont éligibles soit aux prêts locatifs sociaux, soit au crédit d'impôt sur les sociétés en faveur de l'investissement dans les logements neufs outre-mer	7	Défavorable
Sous-total dépense défavorables	205	

Source : Rapporteurs, d'après le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, projet de loi finances pour 2023.

Graphique 16 : Cotation environnementale des dépenses fiscales de TVA bénéficiant d'une cotation et inscrites au projet de loi de finances pour 2023



Source : Rapporteurs, d'après le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, PLF 2023.

Or, en dehors du périmètre du « budget vert », certains taux réduits sont susceptibles d'avoir des effets indirects sur l'environnement, via l'empreinte carbone de la consommation des ménages. Plusieurs cas de figure ont par exemple été identifiés par les rapporteurs, sans pour autant que cette liste ne soit exhaustive :

- ◆ plusieurs taux réduits justifiés par des enjeux d'éloignement géographique ciblent des produits carbonés. Un taux réduit de 13 % est par exemple appliqué aux carburants en Corse en raison des contraintes spécifiques liées à l'insularité ;
- ◆ certains taux réduits encouragent la consommation de services à forte empreinte carbone. C'est le cas, par exemple, de l'application du taux intermédiaire de 10 % aux liaisons aériennes domestiques (article 279 du CGI). Or, selon l'agence européenne pour l'environnement, en 2018, le secteur de l'aviation a représenté 3,6 % des émissions totales de gaz à effet de serre à l'échelle de l'UE, et 13,2 % des émissions liées aux transports. L'aérien est l'un des secteurs dont les émissions de GES ont crû le plus vite au cours des dernières décennies : d'ici à 2030, elles pourraient encore augmenter de 17 % par rapport au niveau de 2015¹³¹.

L'absence de documentation de l'impact environnemental de la plupart des mesures de taux de TVA ne permet pas aux rapporteurs d'apprécier leur cohérence avec les objectifs environnementaux de la France. Ce constat est également valable pour l'ensemble du système fiscal. Or il existe un enjeu transverse de mise en cohérence du système fiscal avec les engagements environnementaux pris par la France. Au regard de son importance, cet enjeu mériterait d'être éclairé par des travaux d'évaluation de l'impact carbone des mesures fiscales, y compris pour certains taux réduits de TVA qui ne sont pas qualifiés de dépenses fiscales. En effet, tout examen de la cohérence du système socio-fiscal suppose d'apprécier tant les coûts budgétaires et l'efficacité socio-économique que l'impact environnemental.

Constat 15 : L'absence d'évaluation de l'impact environnemental de la plupart des mesures de taux de TVA ne permet pas de trancher la question de leur cohérence avec les objectifs environnementaux.

¹³¹ Étude d'impact (SWD/2021/633 final) du projet de règlement Refuel EU en date du 14 juillet 2021.

Proposition n° 5 : Systématiser l'approche visant à inclure la dimension environnementale dans les évaluations des mesures fiscales, y compris lorsqu'il s'agit d'un taux réduit de TVA.

2.3. Souvent avancées dans le débat public, des baisses de taux de TVA dans le champ des transports ferroviaires et de l'économie circulaire ne semblent pas répondre aux enjeux clés de ces secteurs d'avenir

Un certain nombre de biens et services considérés comme vertueux pour l'environnement sont éligibles à un taux réduit de TVA, tels que les prestations de certains services de réparation ou encore la livraison de panneaux solaires. Dans le cadre de la présente section, sont examinées en particulier les propositions issues de la Convention Citoyenne pour le Climat visant à abaisser le taux de TVA sur les billets de train et sur certains services de l'économie circulaire.

2.3.1. La baisse de la TVA sur les billets de trains n'apparaît pas suffisante pour répondre aux besoins du secteur ferroviaire

En France, les transports ferroviaires de voyageurs sont soumis au taux intermédiaire de TVA de 10 % en application de l'article 279 b *quater* du CGI¹³². Les transports ferroviaires de voyageurs en provenance et à destination de l'étranger, ainsi que les transports de voyageurs effectués par les trains internationaux (traversant sans desservir le territoire français) sont exonérés de TVA (article 262 du CGI). Ce principe conduit à exonérer uniquement le parcours effectué en France. En revanche, le parcours réalisé hors de France est soumis au régime de TVA de l'État traversé.

La Convention Citoyenne sur le Climat a proposé, en 2020, une application à ce secteur du taux réduit de 5,5 %. Le transport de voyageurs figure en effet parmi les *items* dit « prioritaires » inscrits à l'annexe III de la directive, ce qui le rend éligible à un taux réduit inférieur à 5 % et *a fortiori* au taux réduit de 5,5 % en France. Le coût pour les finances publiques de cette baisse de taux est estimé de l'ordre de 300 M€¹³³ par an.

L'objectif de cette proposition est d'inciter les consommateurs à privilégier le train pour leurs trajets en diminuant les prix des billets et, ainsi, de réduire les émissions de gaz à effet de serre (GES) produites par le transport de personnes. Le transport ferroviaire constitue en effet l'un des modes de mobilité les plus sobres¹³⁴.

¹³² Depuis la création de la TVA, les transports de voyageurs ont fait l'objet d'un taux réduit. Le taux applicable était initialement fixé à 12 % (contre 16 % pour le taux normal en 1966). Le taux de 12 % a ensuite été supprimé, au profit d'un taux réduit unique, devenu le taux à 5,5 % qui s'est appliqué au transport de voyageurs. Le transport de voyageurs a été assujéti au nouveau taux intermédiaire de 7 % créé par la loi de finances rectificatives (LFR) pour 2011 (à compter de 2012) remonté à 10 % par la LFR 2012 (à compter de 2014).

¹³³ Le transport ferroviaire représente une assiette imposable de l'ordre de 5,4 Md€ selon une estimation de la mission réalisée sur la base des comptes semi-définitifs 2019 de l'Insee.

¹³⁴ À fin 2021, 60 % des 27 700 kms de lignes en France sont électrifiés.

2.3.1.1. Une baisse du taux de TVA ciblée uniquement sur les billets de trains pourrait accroître la complexité du traitement fiscal des offres multimodales, dont le développement est de plus en plus encouragé

L'application de taux de TVA distincts aux différents modes de transport est susceptible de complexifier le traitement fiscal des offres multimodales, dont le développement a été par ailleurs encouragé par la loi du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités. Instituées par cette loi, les services numériques multimodaux (SNM) peuvent désormais proposer la vente de l'ensemble des billets de transport *via* un seul et même paiement. Dans le cas d'une baisse de TVA ciblée sur les seuls billets de train, les billets multimodaux seraient alors composés de prestations de services de transports soumises à des taux de TVA différents (train et bus, par exemple). Les règles relatives à l'application des taux de TVA aux offres composites seraient alors applicables. Or celles-ci diffèrent selon que l'offre composite est considérée comme étant composée de prestations indissociables (i.e. le billet multimodal est composé de plusieurs trajets formant une prestation considérée comme unique¹³⁵), de prestations principales et accessoires (i.e. le billet multimodal est composé de deux trajets, l'un considéré comme principal et l'autre accessoire¹³⁶) ou de prestations indépendantes (i.e. le billet multimodal est composé de deux trajets considérés comme des prestations indépendantes). En fonction de l'appréciation du juge, qui se place du point de vue du consommateur final, les règles d'application des taux de TVA pourraient dès lors diverger, selon la grille de lecture détaillée dans le rapport particulier n° 1¹³⁷. L'appréciation du juge, susceptible de différer selon les types de billets multimodaux, pourrait dès lors entraîner un risque juridique.

2.3.1.2. L'impact d'une baisse de TVA sur le volume du trafic ferroviaire est incertain

Dans un contexte de hausse de la fréquentation, les effets d'une baisse de la TVA sur le volume du trafic ferroviaire diffèreraient selon le taux d'occupation et les modalités de fixation des prix des différents services¹³⁸. À la suite d'une nette baisse liée à la crise sanitaire, le niveau de fréquentation ferroviaire se situe, depuis le mois d'avril 2022, au-dessus du niveau de 2019 (*cf.* graphique 17).

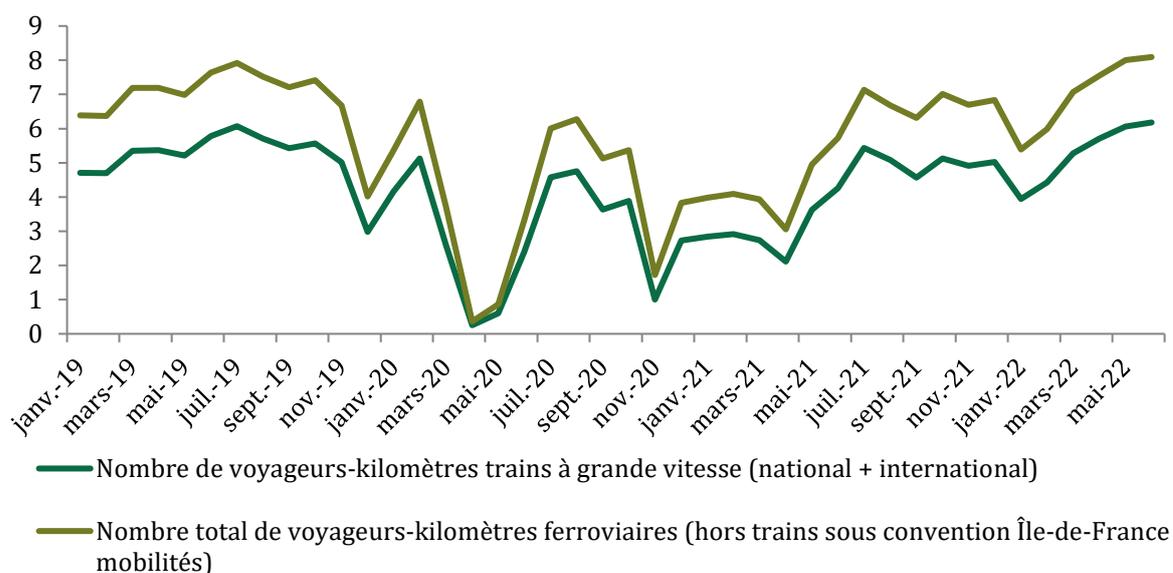
¹³⁵ Un billet multimodal permettant un trajet comportant une correspondance (train et bus) pourrait être considéré comme une prestation unique, dès lors qu'elle est vendue comme telle au consommateur dont le seul objectif est de parvenir à sa destination finale.

¹³⁶ Pour un billet multimodal prévoyant le transport urbain vers l'aéroport (RER ou bus par exemple) et le billet d'avion, le trajet jusqu'à l'aéroport pourrait être considéré comme une prestation accessoire du trajet en avion, qui est la prestation principale.

¹³⁷ M. François-René Burnod, 2022. À la suite d'évolutions récentes de la loi fiscale française, l'article 257 ter du CGI a repris, en matière de taux réduits, la jurisprudence de la CJUE relative aux opérations complexes. Les règles fondamentales du régime des opérations complexes, désormais étendues aux taux réduits, ont été systématisées par la CJUE dans un arrêt du 4 mars 2021, Frenetikexito – Unipessoal Lda, C-581/19.

¹³⁸ TGV, trains intercitys, TER.

Graphique 17 : Nombre de voyageurs-kilomètres mensuels (en milliards)



Source : Service des données et études statistiques du Ministère de la transition écologique et de la cohésion des territoires (SDES)

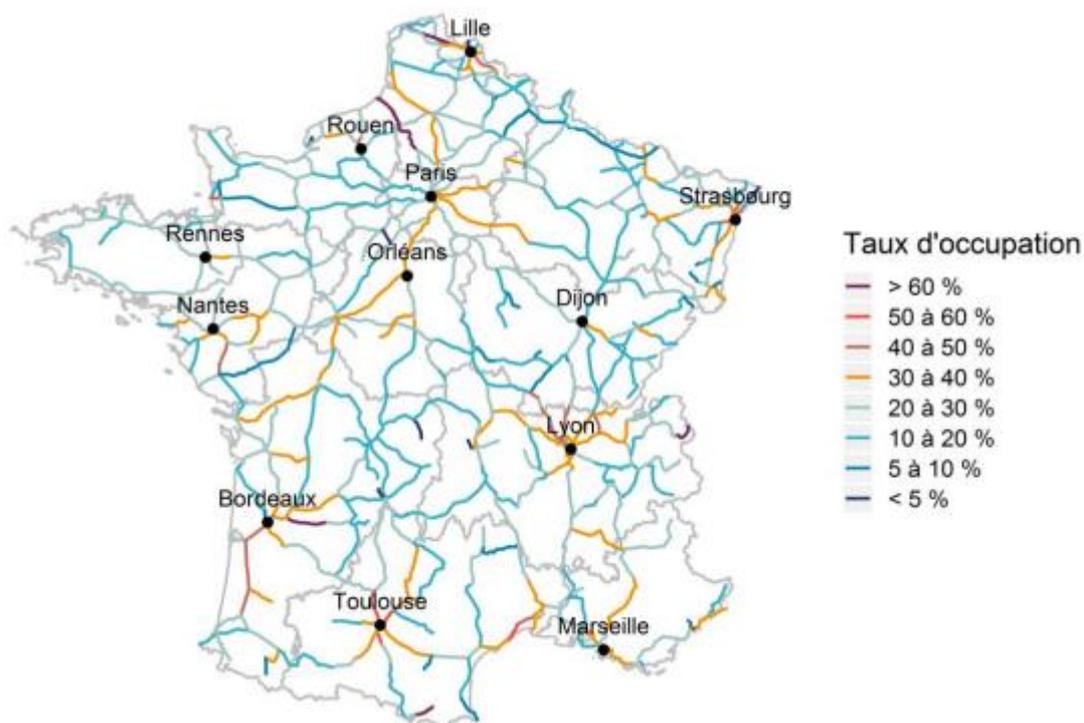
Par conséquent, les taux d’occupation de certains services ferroviaires devraient, eux aussi, excéder leur niveau d’avant crise

Or, les services de trains à grande vitesse (TGV) domestiques étaient déjà marqués, en 2019, par des taux d’occupation moyens proches de 70 %¹³⁹ selon les dernières données publiées par l’autorité de régulation des transports (ART). **Avec la hausse de la fréquentation et le report modal anticipé en raison de la fermeture des lignes aériennes de moins de 2h30, ces lignes pourraient être amenées à opérer à capacité maximale, en particulier aux heures de pointe. Dans ce cas, une baisse de TVA serait sans effet sur le volume du trafic ferroviaire.**

Les services ferroviaires Intercités et TER enregistrent, quant à eux, des taux d’occupation moyens moins élevés, respectivement proches de 50 % et 30 % en 2019. Des tensions peuvent toutefois apparaître ponctuellement, sur certaines lignes, au regard de l’existence de fortes disparités infrarégionales (cf. graphique 18).

¹³⁹ En 2019, le taux d’occupation est plus élevé pour les TGV domestiques sud-est, et le moins élevé pour les TGV domestiques nord

Graphique 18 : Distribution par segment de ligne du taux d'occupation des services régionaux (hors Transilien et RER) en 2019



Source : Autorité de régulation des transports (ART).

Note de lecture : Les segments de ligne partant de Toulouse enregistrent un taux d'occupation entre 30 % et 60 % en 2019

Constat 16 : Une baisse de la TVA sur les billets de train, même répercutée dans les prix, aurait un effet limité sur la fréquentation des lignes opérant déjà à un niveau proche de leur capacité maximale, *a fortiori* dans un contexte de nette reprise de la fréquentation ferroviaire à des niveaux supérieurs à 2019.

La transmission de la baisse de la TVA dans les prix apparaît difficile à estimer *ex ante*, dès lors qu'elle dépend des modalités d'organisation des segments ferroviaires, qui sont réglementés ou non. Deux cas de figure peuvent à cet égard être distingués :

- ◆ sur les segments réglementés (TER et trains intercités)¹⁴⁰, la transmission d'une baisse de TVA dans les prix est contingente d'un engagement de l'autorité organisatrice de transport concernée (à savoir les régions ou l'État, selon les lignes) ;
- ◆ sur les segments librement organisés (TGV), pour lesquels le prix est fixé librement, il est difficile d'émettre une hypothèse de taux de répercussion dans les prix. Sur ces segments, la variabilité des prix pour un même trajet peut être importante, par exemple selon la date du voyage ou le délai de réservation en amont, comme en témoigne l'écart moyen de 58 € entre le prix maximum et le prix minimum pour un trajet TGV Inoui en deuxième classe¹⁴¹. La faible intensité concurrentielle pourrait influencer sur les décisions de baisses de prix, dès lors que l'État est l'unique actionnaire de la SNCF, opérateur historique. L'entreprise pourrait ainsi être incitée à prendre l'engagement de répercuter intégralement une baisse de TVA dans les prix. Cela étant, cette situation n'est ni acquise ni figée, avec l'ouverture progressive à la concurrence du réseau ferré à de nouveaux acteurs européens et nationaux¹⁴².

Enfin, l'absence d'évaluation de la baisse de TVA sur les billets de train en Allemagne ne permet pas, à la date de la mission, de conclure sur son effectivité. Dans le cadre du programme sur « *la protection du climat 2030* », la baisse de 19 % (taux normal) à 7 % (seul taux réduit allemand) applicable au transport ferroviaire de personnes est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2020. Le taux a été abaissé à 5 % au second semestre 2020 (à la suite de la décision de baisser de manière conjoncturelle le taux réduit en Allemagne), avant de revenir à 7 % à partir de janvier 2021. Dès l'été 2022, sans qu'une évaluation de la baisse de TVA n'ait été formellement réalisée, la décision a été prise de tester la mise en œuvre d'un forfait unique de transport valable à l'échelle régionale, sans condition de revenu, d'abord de manière temporaire puis pérenne.

¹⁴⁰ L'exploitation de ces lignes fait l'objet d'un conventionnement entre l'opérateur ferroviaire et une autorité organisatrice de transport (AOT), à savoir les régions pour les lignes TER et l'État pour les lignes TET. Par exemple, la convention d'exploitation des TET pour la période 2022-2031 a été signée le 17 mars 2022. Elle définit les modalités d'exploitation et de financement du service public des TET, confié par l'État à SNCF Voyageurs pour la période 2022-2031. C'est la dernière convention d'exploitation de gré à gré avec la SNCF, avant l'obligation de recourir à des appels d'offres.

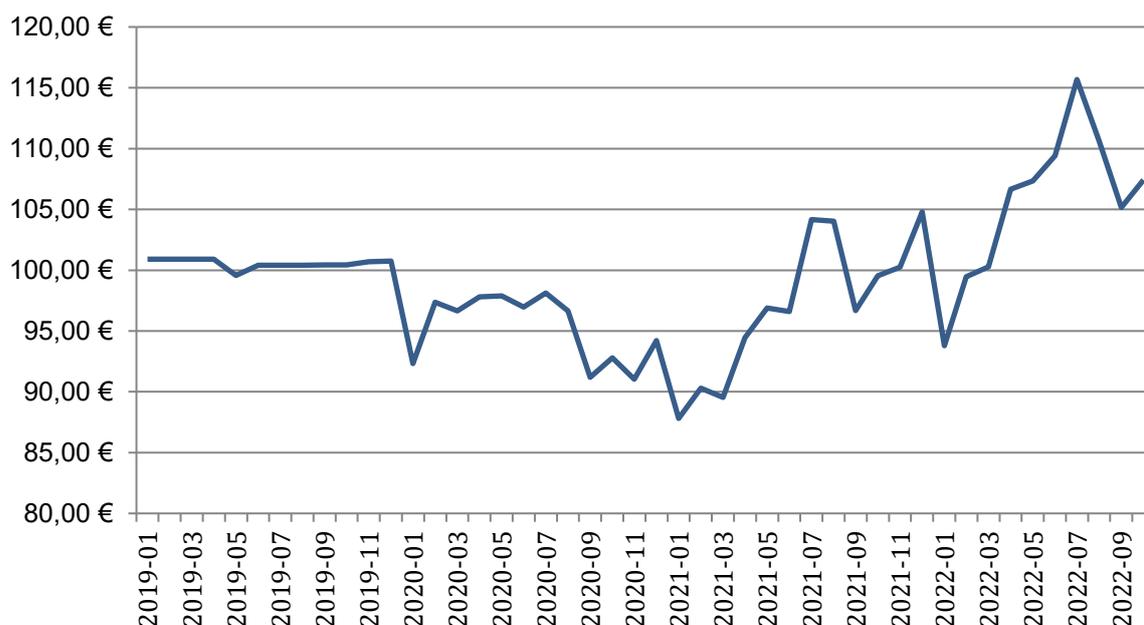
¹⁴¹ Source : jeu de données « prix plein tarif des trains TGV INOUI et OUIGO en vigueur au 01/05/2022 » (données disponibles en open data sur le site internet de la SNCF). Il est à noter que l'écart maximal constaté pour les trajets INOUI en deuxième classe est de 126 € pour relier les gares de Rennes et Saverne.

¹⁴² Deux opérateurs opèrent sur les lignes classiques : l'opérateur italien Trenitalia France (ex-Thello) depuis le 18 décembre 2021 (deux aller-retours par jour sur la ligne à grande vitesse Paris-Lyon-Milan en parallèle de l'opérateur SNCF Voyageurs), la filiale dédiée OSLO de SNCF Voyageurs depuis le 11 avril 2022. La société Midnight Trains a notifié, en mars 2022, trois projets de nouvelles dessertes en train de nuit pour desservir, depuis Paris, Barcelone, Nice, et Venise à compter de la fin 2024.

2.3.1.3. Face à la hausse des prix du secteur ferroviaire, des mesures de soutien ciblé, tenant compte de la réalité des trajets multimodaux, apparaissent préférables pour soutenir les usagers les plus modestes ou dépendants

Dans le prolongement de la tendance observée dans le secteur ferroviaire en 2022, de nouvelles hausses de prix sont anticipées pour 2023 en raison du renchérissement attendu des consommations d'électricité (cf. graphique 19).

Graphique 19 : Évolution de l'indice des prix à la consommation (base 2015) du transport ferroviaire de passagers entre janvier 2019 et octobre 2022



Source : Insee, Indice des prix à la consommation - Base 2015 - Ensemble des ménages - France métropolitaine.

Là où une baisse de TVA ne permet pas un soutien ciblé aux ménages les plus impactés par cette hausse (cf. partie 1.4), d'autres outils plus ciblés mériteraient d'être étudiés :

- ♦ une **mesure de type « bouclier tarifaire »** visant à atténuer l'augmentation attendue des prix des billets en ciblant les voyageurs les plus dépendants des transports urbains au quotidien et/ou les plus modestes ;
- ♦ la mise en œuvre **de forfaits multimodaux**, inspirés du modèle Allemand (cf. encadré 7) qui présentent l'avantage d'encourager le recours aux solutions multimodales de transports collectifs (transport public et ferroviaire), tout en ayant un effet certain sur le niveau des prix. Une condition de revenus pourrait lui être appliquée.

En revanche, ce type de mesures n'apporte aucune réponse aux enjeux de développement de l'offre ferroviaire, voire peut induire des risques de saturation de l'offre et de dégradation de sa qualité.

Encadré 7 : Cas pratique en Allemagne

En Allemagne, la mesure de baisse de TVA n'a pas été vue comme suffisante pour accroître la fréquentation des transports publics, conduisant à mettre en œuvre :

- d'abord, l'expérimentation du « 9-Euro Ticket » pour l'ensemble des transports publics (y compris ferroviaires, donc) d'un même Land sur les mois de juin, juillet et août 2022 ;
- puis, la mise en place pérenne d'un ticket du même type, mais national, à 49 euros, à partir du 1^{er} janvier 2023 (le Deutschlandticket).

Constat 17 : Face à la hausse anticipée des prix des billets de train, des outils ciblés (de type forfait multimodal ou « bouclier tarifaire ») mériteraient d’être étudiés, plutôt qu’une baisse de la TVA qui ne permet pas de soutenir davantage les ménages les plus affectés.

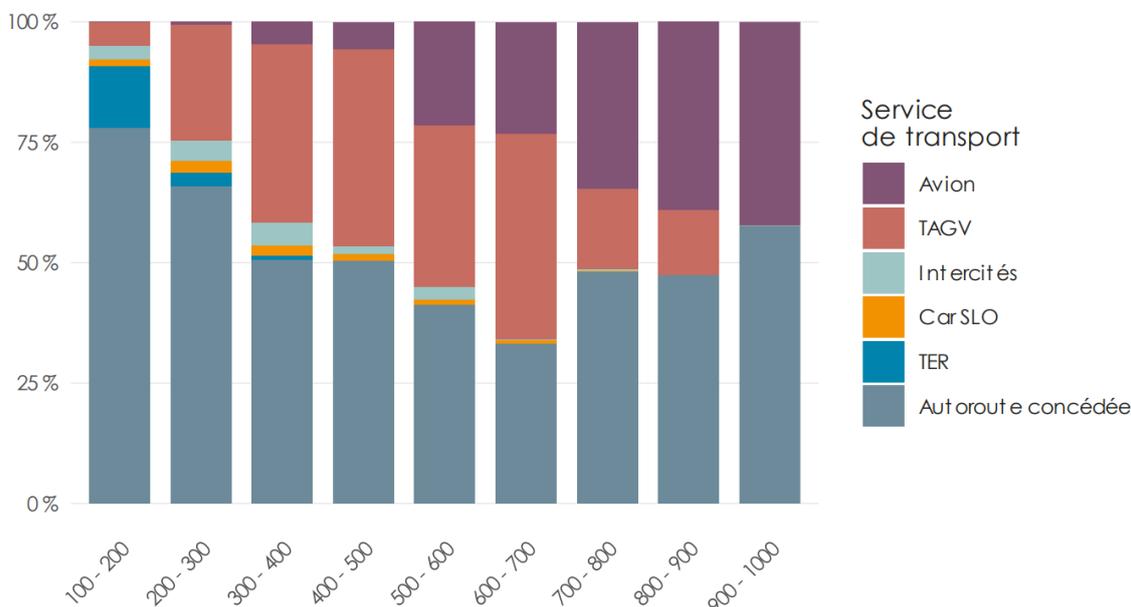
2.3.1.4. L’incitation au report modal vers le train ne dépend pas uniquement de l’attractivité du prix des billets, mais aussi d’autres facteurs comme la qualité des infrastructures

En dépit du coût marginal moindre du transport ferroviaire, la part modale de l’automobile demeure majoritaire pour les trajets journaliers ou de moins de 500 kms.

D’après l’enquête sur la mobilité des personnes 2018-2019 (SDES), la voiture reste en moyenne le mode de transport privilégié pour les déplacements locaux¹⁴³ (62,8 % de voyages) et longue distance¹⁴⁴ (68,3 %). S’agissant des trajets supérieurs à 100 kms en 2019 (cf. graphique 20) :

- ◆ la part modale de l’automobile empruntant une autoroute concédée est largement supérieure à celle des transports collectifs sur les trajets directs de 100 à 300 kms et représente près de la moitié des voyageurs.km jusqu’à 500 kms ;
- ◆ sur les trajets directs compris entre 300 et 700 kms, le TGV devient le mode de transport principal, tandis que la part de la fréquentation des services de trains intercités est très marginale quelle que soit la distance¹⁴⁵ ;
- ◆ la part modale de l’avion devient notable dès 500 kms et prépondérante au-delà de 700 kms.

Graphique 20 : Parts modales (en % des voyageurs.km) selon la distance (en km)



Source : ART, état des lieux des mobilités à longue distance et quotidiennes avant la covid-19, décembre 2021.

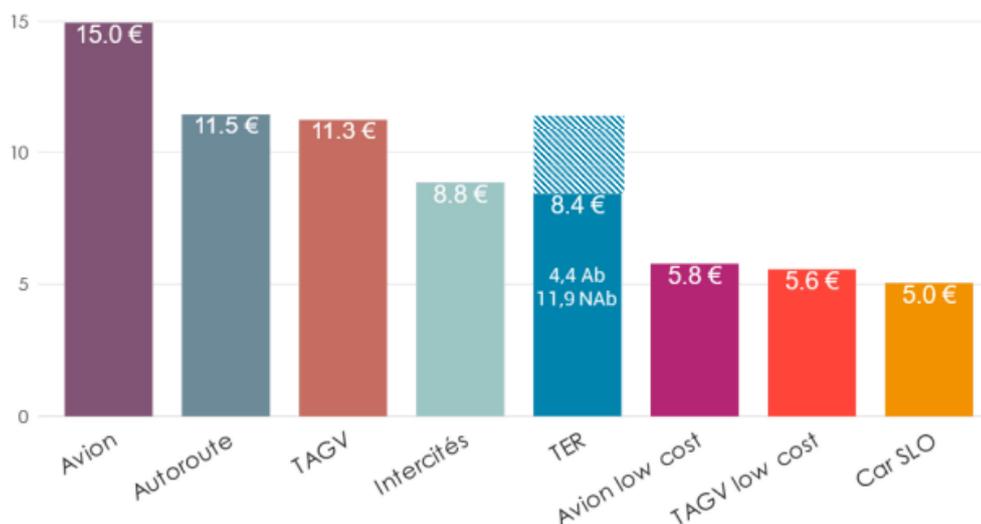
¹⁴³ Moins de 80 km à vol d’oiseau.

¹⁴⁴ Plus de 80 km à vol d’oiseau.

¹⁴⁵ Les projets d’ouverture de lignes ferroviaires sur voies classiques par l’opérateur Railcoop, par la SNCF (OSLO ou « Ouigo roses ») ou la réouverture de lignes de trains de nuit par le service de trains intercités pourrait conduire à une augmentation de cette part modale.

Pourtant, le coût marginal de déplacement en euros par voyageur pour 100 kms est en moyenne moins élevé pour le train (TGV, intercités et TER) que pour les trajets en voiture empruntant l'autoroute et l'avion hors compagnies à bas coût (*low cost*)¹⁴⁶ (cf. graphique 21).

Graphique 21 : Prix (toutes taxes comprises) ou coût marginal moyen de déplacement en euros par voyageur pour 100 kms selon le mode de transport utilisé



Source : ART, d'après les données des opérateurs de transports collectifs et des sociétés concessionnaires d'autoroute.

Note de lecture 1 : le mode « Autoroute » désigne le véhicule particulier sur autoroute concédée. Le mode Car SLO désigne les autocars.

Note de lecture 2 : « Ab » : prix moyen des abonnés ; « NAb » : prix moyen des occasionnels (non-abonnés).

En outre, les évolutions en cours de discussion à l'échelle de l'Union européenne devraient accentuer l'avantage prix relatif du transport ferroviaire :

- ◆ s'agissant des transports aériens, sont en discussion la mise en œuvre d'une obligation d'incorporation de biocarburant pour l'aviation dans le cadre du règlement *Refuel EU Aviation*, la taxation des carburants fossiles dont le kérosène dans les transports aériens européens (mettant fin à l'exemption qui prévalait jusqu'alors) ou encore la réforme en cours de discussion du système européen d'échange de quotas d'émissions ;
- ◆ s'agissant des transports routiers, la proposition de création d'un marché carbone européen sur les secteurs du transport routier et du bâtiment (ETS BRT) renchérirait le prix carbone.

Ainsi, les choix de report modal ne s'opèrent pas uniquement sur les prix relatifs des différents modes de transport, déjà favorables pour les services ferroviaires. Le maillage territorial, la qualité de l'offre et la durée des trajets occupent aussi un poids important dans le choix des usagers. À cet égard, l'incitation au report modal vers le train suppose de développer un réseau, national et transeuropéen, d'infrastructures ferroviaires offrant une bonne qualité de service et un maillage territorial adapté.

Constat 18 : Les choix de report modal ne s'opèrent pas uniquement sur les prix relatifs des différents modes de transport, déjà favorables pour les services ferroviaires. L'incitation au report modal vers le train suppose de développer un réseau d'infrastructures ferroviaires, national et transeuropéen, offrant une bonne qualité de service et un maillage territorial adapté.

¹⁴⁶ Ces moyennes agrègent toutefois des situations individuelles disparates, en particulier pour les trajets routiers dont le coût diffère selon le type de véhicule et le nombre d'usagers.

2.3.2. Le soutien aux services de réparation et de réemploi, ainsi qu'à l'écoconception des produits, suppose de tenir compte des spécificités de chaque filière, ce que ne permet pas une baisse de la TVA

La révision de la directive TVA a étendu le champ d'application des taux réduits aux activités de réparation d'équipements ménagers. Dans ce cadre, les rapporteurs proposent d'analyser la pertinence de recourir à l'outil TVA en soutien au secteur de la réparation et du réemploi. Autre composante de l'économie circulaire, le recyclage n'est pas inclus dans l'analyse dès lors qu'il relève d'une politique de soutien particulière dont le champ excède celui du présent rapport.

Certains États membres appliquent déjà un taux réduit à certains services de réparation : c'est par exemple le cas de la Suède qui a mis en place, depuis le 1^{er} juillet 2022, un taux réduit de 6 % sur les services de réparation (sur le périmètre des vélos, chaussures et autres articles en cuir, et linge de maison)¹⁴⁷.

2.3.2.1. L'allongement de la durée de vie des produits est à l'origine d'externalités positives sur l'environnement et de bénéfices financiers pour les ménages, sans qu'il soit toutefois possible d'en évaluer l'impact macro-économique

L'économie circulaire consiste à produire des biens et des services de manière durable en limitant la consommation et le gaspillage des ressources et la production des déchets. L'Ademe identifie trois piliers de l'économie circulaire, à savoir les acteurs économiques, le comportement des consommateurs et la gestion des déchets (cf. encadré 8).

Encadré 8 : Les trois piliers de l'économie circulaire

Les acteurs économiques et l'offre.

De multiples acteurs économiques participent au réemploi, à la réparation ou à la réutilisation :

- les fabricants sont des acteurs-clés de la conception des produits (produits modulables et réparables, réutilisation de pièces d'occasion dans la fabrication de produits neufs, etc.) ;
- les distributeurs ont un rôle à jouer afin de favoriser la mise sur le marché de produits réparables ou de produits d'occasion, et participent au développement de la réparation;
- les acteurs de la réparation, du réemploi et de la réutilisation développent directement l'offre.

La demande et le comportement des consommateurs.

Par leurs comportements « responsables » lors de l'achat, de la vente et du don d'objets d'occasion, ou du recours à la réparation, les consommateurs alimentent la demande pour ce type de produits et de services. En allongeant la durée de vie des biens de consommation, ils sont à l'origine d'externalités positives en limitant les impacts environnementaux du produit (limitation des matières premières nécessaires à la fabrication de nouveaux produits, de la production de déchets et des émissions de gaz à effet de serre).

La gestion des déchets.

Lors de la collecte et du tri des déchets, certains objets peuvent être identifiés pour être réutilisés grâce à un contrôle de leur fonctionnement et des possibilités de réparation.

Source : Ademe, réemploi, réparation et réutilisation.

¹⁴⁷ Ces services de réparation étaient soumis, depuis 2017, à un taux réduit plus élevé de 12 %. Pour rappel la Suède a quatre taux de TVA : un taux normal de 25 %, un taux réduit de 12 %, un taux réduit de 6 % et un taux de 0 %.

Plusieurs types d'activités entrent ainsi dans le champ de l'économie circulaire, en tant qu'elles participent à l'allongement de la durée de vie des produits et à la réduction des consommations de ressources. **C'est le cas du réemploi, de la réparation et de la réutilisation, qui contribuent au prolongement de la durée de vie des produits selon des modalités et finalités différentes** (cf. encadré 9).

Encadré 9 : Quelques définitions du champ de l'économie circulaire

L'article L. 541-1-1 du code de l'environnement distingue les opérations de réemploi et de réutilisation :

- le réemploi désigne « toute opération par laquelle des substances, matières ou produits qui ne sont pas des déchets sont utilisés de nouveau pour un usage identique à celui pour lequel ils avaient été conçus ». Un produit est ainsi donné ou vendu par son propriétaire initial à un tiers qui, *a priori*, lui donnera une seconde vie. Contrairement à la réutilisation, le produit garde son statut de produit et ne devient à aucun moment un déchet. Le réemploi constitue en cela une composante des politiques visant à réduire les déchets ;
- la réutilisation désigne « toute opération par laquelle des substances, matières ou produits qui sont devenus des déchets sont utilisés de nouveau ». Elle permet dès lors le second usage d'un bien déjà au stade du déchet. Ce bien peut alors bénéficier à un détenteur qui lui donnera une seconde vie ;

Dans ce même article du code de l'environnement, la réparation est mentionnée comme une étape de la préparation à la réutilisation d'un bien. Le terme réparation est en cela à distinguer de la réparation courante pour laquelle le propriétaire ne se défait pas de son bien, et en conserve l'usage.

Source : Article L. 541-1-1 du code de l'environnement ; mission.

Toutes les activités contribuant à allonger la durée de vie des produits du foyer – dont les activités de réemploi et de réparation mais aussi les pratiques d'écoconception¹⁴⁸ – ont des effets positifs sur l'environnement et sur le pouvoir d'achat.

Une étude de l'Ademe publiée en avril 2020¹⁴⁹ et portant sur 11 équipements et biens de consommation courants (téléviseur, ordinateur portable, smartphone, four électrique, lave-vaisselle, etc.) montre qu'il est toujours économiquement favorable pour le consommateur :

- ♦ de ne pas remplacer un équipement pour des raisons d'obsolescence perçue¹⁵⁰, c'est-à-dire une volonté de changer par l'utilisateur alors que l'équipement fonctionne toujours. Par exemple, cela permet une économie de 112 €/an pour un ordinateur portable, 96 €/an pour un smartphone 5,5" et 169 €/an pour un robot tondeuse ;
- ♦ d'allonger la durée d'usage après une panne, à l'exception de quelques équipements¹⁵¹. Par exemple, réparer une tondeuse thermique qui tombe en panne au bouts de 5 ans (soit à « demi-vie ») permet une économie de 86 €/an, soit une économie totale de 430 € pendant sa durée d'allongement (5 ans). L'avantage ou le désavantage économique lié au remplacement d'un équipement suite à une panne dépend principalement du coût de réparation et de l'allongement de sa durée d'usage.

En outre, le bénéfice environnemental de la réparation varie en fonction du type de produit, de son utilisation et des avancées technologiques. Dans certains cas, le remplacement d'un produit peut être préférable d'un point de vue environnemental, par exemple lorsqu'un produit neuf a une meilleure efficacité énergétique en raison de sauts technologiques.

¹⁴⁸ C'est-à-dire l'intégration des caractéristiques environnementales dans la conception du produit en vue d'améliorer la performance environnementale du produit tout au long de son cycle de vie.

¹⁴⁹ Ademe. F. Michel, J. R. Dulbecco et J. Lhotellier, RDC Environnement. (2020), « Evaluation environnementale et économique de l'allongement de la durée d'usage de produits de consommation ou biens d'équipements à l'échelle d'un foyer français ».

¹⁵⁰ L'économie estimée tient compte également des consommations d'eau et d'énergie de ces équipements.

¹⁵¹ Par exemple, un sèche-linge à évacuation ou une télévision 30-40 pouces.

Il ressort de cette étude de l'Ademe que, sur une période de dix ans, en allongeant systématiquement les durées d'usage des 11 équipements électriques et électroménagers étudiés¹⁵², un foyer pourrait économiser entre 962 € et 1 995 €, tout évitant un volume de GES entre 219 et 528 Kg d'équivalent CO₂¹⁵³ (cf. tableau 8 et graphique 22).

En revanche, il n'existe pas d'études comparables sur les gains liés au réemploi.

Tableau 8 : Gains par foyer et évitement des émissions de gaz à effet de serre (GES) de rallongement de durées de 1, 2 et 3 ans sur des biens multimédia et électroménagers

Types de biens	Economie par foyer (en €)	Evitement des émissions de GES par foyer (en Kg de CO ₂ -eq)
Allongement de 1 an	963 €	219 Kg
Multimédia – Equipements du salon	779 €	155 Kg
Electroménager – Equipements de la cuisine et du cellier	184 €	64 Kg
Allongement de 2 ans	1 549 €	391 Kg
Multimédia – Equipements du salon	1 271 €	271 Kg
Electroménager – Equipements de la cuisine et du cellier	278 €	120 Kg
Allongement de 3 ans	1 995 €	528 Kg
Multimédia – Equipements du salon	1 637 €	362 Kg
Electroménager – Equipements de la cuisine et du cellier	358 €	166 Kg

Source : Ademe, 2020, « Evaluation environnementale et économique de l'allongement de la durée d'usage de produits de consommation ou biens d'équipements à l'échelle d'un foyer français ».

Note de lecture : 4 équipements multimédia (téléviseur, ordinateur portable, smartphone, imprimante) et 7 équipements électroménagers (lave-linge, réfrigérateur, lave-vaisselle, sèche-linge, four, aspirateur, micro-ondes).

Graphique 22 : Coûts pris en compte dans l'évaluation environnementale en fonction des situations



Source : Ademe, 2020, « Evaluation environnementale et économique de l'allongement de la durée d'usage de produits de consommation ou biens d'équipements à l'échelle d'un foyer français ».

¹⁵² À savoir 4 équipements multimédia (téléviseur, ordinateur portable, smartphone, imprimante) et 7 équipements électroménagers (lave-linge, réfrigérateur, lave-vaisselle, sèche-linge, four, aspirateur, micro-ondes).

¹⁵³ Les estimations reposent sur une méthodologie comprenant les limites suivantes : les résultats par foyer reposent sur des nombres moyens des équipements par foyer et ne prennent donc pas en compte la variabilité des types de foyers ; l'atteinte de la durée d'usage totale des équipements d'un foyer n'arrive pas au même temps pour tous les équipements ; l'allongement de la durée d'usage totale n'est pas toujours la même pour tous les équipements.

Parallèlement à la réparation et au réemploi, l'écoconception mérite d'être encouragée pour éviter les effets d'aubaine liés aux incitations à la réparation fréquente de produits mal conçus. Les produits durables et réparables – qui sont deux notions distinctes – présentent un intérêt tant pour l'environnement que pour le consommateur. Il s'agit de ce fait de promouvoir les pratiques d'écoconception des fabricants, en luttant contre les pratiques d'obsolescence programmée par une augmentation de la qualité des produits et du service offert.

Tel que prévu par la loi anti-gaspillage pour une économie circulaire (dite loi « Agec »), l'indice de réparabilité a été déployé au 1^{er} janvier 2021 sur cinq catégories de produits (smartphones, ordinateurs portables, téléviseurs, tondeuses à gazon, lave-linge hublot). Cet outil vise une meilleure information du consommateur sur le caractère plus ou moins réparable de ses achats. À partir de novembre 2022, quatre nouvelles catégories de produits sont concernées (lave-linge top, lave-vaisselle, aspirateurs, nettoyeurs haute-pression).

Enfin, il est difficile d'anticiper l'impact macro-économique de l'allongement de la durée de vie des produits de consommation. À cet égard, les transferts de valeur des industries manufacturières (électroménager, textile, etc.), vers les acteurs du réemploi et de la réparation auront des effets nets sur l'emploi qui sont à ce stade difficiles à évaluer. En tout état de cause, la localisation des emplois créés ainsi que les qualifications requises seront différentes. De manière plus générale, et comme développé par la récente note d'analyse de France stratégie n° 114 de novembre 2022¹⁵⁴, l'impact de la transition environnementale sur l'emploi et la productivité seront fonction de la qualité du processus de réallocation des facteurs de production entre métiers, entreprises et régions.

2.3.2.2. Il existe des freins pluriels, non exclusivement financiers, au développement des activités de réparation et de réemploi

En dépit des bénéfices sur le pouvoir d'achat et sur l'environnement, la demande pour les services de réparation et de réemploi demeure freinée par plusieurs obstacles persistants, qui ne sont pas uniquement de nature financière et diffèrent selon les secteurs concernés.

S'agissant en particulier des services de réparation, en 2017, seul un quart des consommateurs ayant connu une panne sur un appareil électroménager le réparent, tandis que 45 % d'entre eux le remplacent¹⁵⁵. Une étude de l'Ademe¹⁵⁶ permet d'identifier plusieurs types de freins perçus par les consommateurs en 2019 :

- ◆ le principal frein (cité par 68 % des français interrogés) est le coût de la réparation, d'autant que les prix des appareils ne cessent de diminuer et que les consommateurs tendent à surestimer le prix des réparations. Une étude sectorielle de l'Ademe de 2012¹⁵⁷ montrait déjà que le rachat d'un appareil électroménager neuf était souvent privilégié par commodité, le consommateur considérant que la réparation ne doit pas coûter plus de 30 à 40 % du prix neuf ;
- ◆ les délais trop longs de la réparation, qui s'accompagnent d'une perte d'usage en l'absence de prêt d'un produit équivalent à celui mis en réparation ;

¹⁵⁴ Jean Pisani-Ferry et Selma Mahfouz (2022), « L'action climatique : un enjeu macroéconomique », Note d'analyse de France Stratégie N°114.

¹⁵⁵ Étude d'impact du projet de loi relatif à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire (dite « loi AGECE »).

¹⁵⁶ Ademe, Harris Interactive (2020), « Les Français et la réparation : Perceptions et pratiques – Edition 2019 ».

¹⁵⁷ Ademe et Gifam (2012), « La perception du SAV par le consommateur dans le domaine du gros électroménager ».

- ◆ le manque d'information sur la réparation et le manque de visibilité des réparateurs professionnels ;
- ◆ le phénomène d'obsolescence culturelle, qui pousse les consommateurs à vouloir posséder le modèle le plus récent, même lorsqu'un produit demeure fonctionnel.

L'importance de ces différents freins varie selon les filières manufacturières concernées. Par exemple, la faiblesse des prix des produits neufs est le principal frein à l'attractivité des services de réparation de textiles, alors que c'est le coût des services de réparation pour la filière de l'électroménager.

En outre, les acteurs de la réparation et du réemploi ne sont pas confrontés aux mêmes enjeux de développement de l'offre.

Les secteurs de la réparation et du réemploi ne sont en effet ni composés des mêmes acteurs, ni d'acteurs au même stade de maturité :

- ◆ le secteur de la réparation, historiquement très fragmenté (réparateurs indépendants, cordonniers, *etc.*) tend à évoluer à la faveur de l'émergence des services après-vente (SAV) des distributeurs, en particulier dans le champ de l'électroménager. Les petites et très petites entreprises du secteur de la réparation connaissent par là-même des difficultés. En 2017, la réparation des équipements électriques et électroniques représentait 27 000 entreprises, 33 900 emplois totaux (dont 62% de salariés) et un chiffre d'affaires de 5,8 milliards d'euros¹⁵⁸. Ce chiffre est en baisse sur les six dernières années ;
- ◆ le secteur du réemploi se caractérise encore par une fragmentation importante, avec des structures de nature très diverse appartenant à la fois à la sphère de l'économie sociale et solidaire (coopératives, associations, *etc.*) et au secteur privé traditionnel (filiale de d'entreprises françaises, mais également étrangères).

Face à ce constat, la levée des freins au recours aux services de réparation et de réemploi suppose de mobiliser des leviers adaptés aux spécificités de chaque filière (textiles, électroménager, *etc.*).

2.3.2.3. Une approche sectorielle et de proximité, reposant sur des éco-organismes, a été préférée aux incitations fiscales

2.3.2.3.1. Une baisse de la TVA n'est pas adaptée pour surmonter les freins au développement de la réparation et du réemploi

Bien que certains arguments puissent justifier une baisse de TVA pour inciter les consommateurs à recourir au réemploi et à la réparation, cette mesure n'apparaît pas la mieux adaptée pour surmonter les freins au développement de ces activités.

Un argument économique justifierait le recours à un taux réduit de TVA pour soutenir le réemploi ou à la réparation. Pour autant, une baisse de TVA ne paraît ni suffisante ni adaptée pour les raisons suivantes :

- ◆ d'abord, la TVA ne constitue pas une réponse aux freins non-financiers (appropriation, habitudes, professionnalisation, *etc.*) qui continuent de pénaliser la demande pour le réemploi et la réparation ;

¹⁵⁸ Étude d'impact du projet de loi relatif à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire (dite « loi AGECE »).

- ◆ ensuite, l'atomisation des acteurs de la réparation et du réemploi suggère un besoin d'accompagnement à la structuration des deux secteurs, que ne permet qu'indirectement la TVA (*via* une éventuelle consolidation des marges des acteurs). En outre, les enjeux propres aux différentes filières (électroménager, électronique, textile, *etc.*) plaident plutôt pour une approche sectorielle et de proximité ;
- ◆ enfin, le degré de transmission au prix d'une baisse de la TVA est incertain, compte tenu de la fragmentation des marchés de la réparation et du réemploi.

De même que les marchés carbone, les accises appliquées en amont du circuit économique n'incitent pas, en aval et après une première consommation, au réemploi, à la réutilisation ou à la réparation des biens. Toutefois, ces outils contribuent à renchérir le prix relatif des biens neufs, et à rendre de manière incidente plus attractif le prix des biens réparés et/ou issus du réemploi.

En tout état de cause, à cadre juridique constant, un taux réduit de TVA ne pourrait être appliqué qu'à une liste restrictive de services de réparation.

La directive TVA offre aux États membres des marges de manœuvre contraintes pour appliquer un taux réduit à ce type de services. La directive du 5 avril 2022 a, en effet, étendu la possibilité d'appliquer un taux réduit aux services de réparation d'appareils ménagers, en plus des chaussures et articles en cuir, vêtements et linge de maison (item 19 de la directive), et des services la réparation de vélos (item 25).

Ne sont par ailleurs éligibles au taux réduit que les services de réparation, et non la vente de pièces détachées sauf lorsque celles-ci sont fournies de manière annexe ou accessoire¹⁵⁹.

Le cadre juridique ne permet en outre pas d'appliquer un taux réduit à l'ensemble des biens issus du réemploi.

En effet, l'application d'un taux réduit à un bien issu du réemploi n'est possible que pour les catégories de biens éligibles, telles qu'énumérées à l'annexe III de la directive (*cf.* annexe II du présent rapport particulier). Or, la liste des catégories pertinentes pour le réemploi et la seconde main apparaît limitée¹⁶⁰. Dès lors, toute volonté d'extension des marges d'usage de la TVA en au réemploi et non uniquement aux services de réparation, supposerait une révision de la directive. Les options de révision sont examinées en détail par le rapport particulier n° 1¹⁶¹.

2.3.2.3.2. Plutôt qu'un usage de la TVA, des mesures ciblées mises en œuvre par les éco-organismes ont été privilégiées pour cibler davantage les enjeux de chaque secteur

Plutôt que la modulation du taux de TVA, le recours à des mesures non-fiscales mises en œuvre par des éco-organismes certifiés a jusqu'à présent été privilégié, dans le but d'agir de manière ciblée sur l'offre et la demande, tout en tenant compte des spécificités des différentes filières (textiles, électroménagers, *etc* - *cf.* encadré 10).

¹⁵⁹ Le système commun de TVA prévoit également une solution pragmatique lorsqu'un bien ou un service n'est fourni que de façon annexe ou accessoire à une prestation principale. Dans ce cas, le régime de la prestation accessoire doit suivre celui de la prestation principale. Le rapport particulier n°1 revient en détails sur le régime applicable aux activités accessoires.

¹⁶⁰ Les rapporteurs ont identifié certaines catégories pertinentes énumérées à l'annexe II, à savoir les équipements médicaux ou à destination des handicapés, les livres, les vêtements et chaussures pour enfants ou encore les bicyclettes.

¹⁶¹ CPO (2022) « Cadre juridique de la taxe sur la valeur ajoutée », rapport particulier de François-René Burnod.

Encadré 10 : Le fonctionnement des filières de responsabilité élargie du producteur (REP)

Les acteurs économiques sont responsables des produits qu'ils mettent sur le marché, de leur conception jusqu'à leur fin de vie. En France, le principe de la REP est apparu dans la loi depuis 1975, avant de prendre son essor avec le décret du 1^{er} avril 1992 relatif aux emballages ménagers. Le principe a ensuite été étendu à de nombreuses filières de produits telles que les piles et accumulateurs, les papiers, ou encore les équipements électriques et électroniques. Afin de s'acquitter de leurs obligations, les producteurs ont le choix :

- de mettre en place des structures collectives à but non lucratif, appelées des éco-organismes, qui endossent la responsabilité de ses producteurs adhérents. Pour chaque produit mis sur le marché, le producteur verse une écocontribution à l'éco-organisme auquel il adhère. Son montant est directement lié au type de produit mis sur le marché et au coût de gestion du déchet en fin de vie. Les écocontributions permettent ainsi de financer l'ensemble des obligations des producteurs (prévention, réemploi, collecte, tri, recyclage des déchets, sensibilisation, etc.) ;
- ou de constituer leur propre système individuel de collecte et de traitement, en assurant une reprise sans frais, sur l'ensemble du territoire national, de tous les produits qu'il a fabriqués et qui sont devenus des déchets.

Afin d'être agréés par les pouvoirs publics, les futurs éco-organismes et systèmes individuels doivent se conformer au cahier des charges d'agrément de la filière qui les concerne. Celui-ci comprend généralement des objectifs d'écoconception, de collecte, de recyclage, et lorsque c'est pertinent, de réemploi et de réparation. L'agrément est ensuite délivré par les pouvoirs publics pour une durée maximum de six ans. Un producteur ne respectant pas ses obligations réglementaires est soumis aux sanctions prévues à l'article L. 541-9-5 du code de l'environnement.

Source : Ademe.

Deux innovations récentes issues de la loi AGEC semblent présenter des avantages par rapport à l'usage de la TVA en intervenant de manière ciblée sur la demande et sur l'offre.

La loi relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire (dite « loi AGEC »)¹⁶² a réformé le système d'organisation des filières REP¹⁶³ dans un objectif de (i) réduction du coût pour le consommateur (volet demande) et de (ii) renforcement des incitations à la production de produits vertueux pour l'environnement (volet offre). Ces mesures sont en cours de mise en œuvre.

D'abord, en soutien de la demande, la mise en œuvre de « fonds réparation » vise à abaisser le coût pour le consommateur qui a recours aux services d'un réparateur labellisé, via un « bonus réparation » d'un montant au moins égal à 10 % du coût de la réparation. Par exemple, pour la filière des équipements électriques et électroniques (EEE), le montant du bonus équivaut en moyenne à 20 % du coût moyen des produits.

Ce bonus présente des effets similaires à une baisse de la TVA en tant qu'il vise à inciter à la consommation par une baisse des prix, sans qu'il existe dans les deux cas de certitude sur sa transmission dans les prix. Cette mesure est toutefois plus ciblée qu'une baisse de TVA, dès lors qu'elle s'applique uniquement aux réparations hors garantie commerciale réalisées par des réparateurs labélisés¹⁶⁴ (cf. tableau 9).

¹⁶² Loi n° 2020-105 du 10 février 2020 relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire.

¹⁶³ L'article L. 541-10 du code de l'environnement a ainsi été modifié, imposant désormais aux filières REP d'intervenir sur l'ensemble du cycle de vie des produits, notamment en favorisant l'écoconception et l'allongement de la durée de vie de ces produits, ainsi qu'en soutenant la réparation et le réemploi.

¹⁶⁴ Dans les conditions fixées à l'article R 541-150 du code de l'environnement.

Ensuite, le régime de sanction des éco-organismes est renforcé avec l'instauration d'un système de primes et de pénalités à partir de 2023 afin d'encourager l'offre de produits éco-conçus. Cette évolution est assimilable à un bonus-malus appliqué selon des critères de durabilité et de réparabilité des produits. Des pénalités pourront ainsi s'ajouter à l'éco-contribution versée par les producteurs, par exemple en cas de présence de perturbateurs du recyclage ou de produits à usage unique. Inversement, des primes d'un montant susceptible d'excéder celui de l'éco-contribution pourront être versées.

Enfin, la création d'un fond de réemploi vise à soutenir les acteurs de l'économie sociale et solidaire qui agissent dans le domaine du réemploi, à savoir les recycleries, les ressourceries et autres structures de l'économie solidaire. Les filières créant des produits électriques et électroniques, des meubles, des textiles ou des articles de sport, de bricolage et de jardinage contribueront ainsi à ces fonds de réemploi à hauteur de 5 % de leur contribution à la filière REP.

Tableau 9 : Comparaison entre le fonds de réparation et une mesure de baisse de TVA

Levier	Mesure	Ciblage	Modalité de gestion et de financement
Fonds réparation	<ul style="list-style-type: none"> • mise en place d'un « <i>bonus réparation</i> » ne pouvant être inférieur à 10 % des coûts estimés de la réparation des produits ; • incertitude sur le degré de transmission dans les prix. 	<ul style="list-style-type: none"> • services offerts par les réparateurs labélisés, en dehors des réparations sous garantie commerciale. 	<ul style="list-style-type: none"> • au niveau de l'éco-organisme auquel les producteurs de la filière concernée adhèrent.
TVA	<ul style="list-style-type: none"> • application du taux réduit de TVA (5,5 %) ou du taux intermédiaire (10 %) sur les services de réparation éligibles (réparation d'appareils ménagers, de chaussures et articles en cuir, de vêtements et linge de maison, de vélos ; • incertitude sur le degré de transmission dans les prix. 	<ul style="list-style-type: none"> • tous services de réparation (sous et hors garantie) éligibles au taux réduit, au sens de l'annexe III de la directive TVA 	<ul style="list-style-type: none"> • au niveau national.

Source : Rapporteurs.

Un bilan d'étape de ces récentes mesures législatives, dont la mise en œuvre est encore en cours, apparaît nécessaire avant d'envisager de nouvelles incitations. Trois points d'attention importants ont été identifiés par les rapporteurs en ce qui concerne la mise en œuvre des mesures issues de la loi AGECE :

- ♦ le contenu des cahiers des charges du processus de labélisation, qui conditionne l'éligibilité au « bonus réparation ». Si elle est trop contraignante (en termes de coûts notamment), la labélisation pourrait exclure certains acteurs de la réparation, en particulier les structures de petite taille et les autoentrepreneurs ;
- ♦ l'effet du système de primes et pénalités sur l'offre éco-conçue. La nature des critères de modulation ainsi que les montants des primes et pénalités devront être suffisants et adaptés aux besoins des différentes filières ;
- ♦ la pertinence du périmètre du fonds de réemploi, pour l'heure cantonné aux structures de l'économie sociale et solidaire, ainsi que le type d'actions financées par celui-ci.

2.4. Complexe, la modulation de la TVA en fonction de scores environnementaux ou nutritionnels n'apparaît pas comme un outil opérant pour inciter à des comportements vertueux

2.4.1. L'hétérogénéité de l'impact environnemental ou nutritionnel des biens, y compris d'usage similaire, implique de mettre en œuvre des incitations ciblées

L'intensité carbone des biens consommés par les ménages est très hétérogène, y compris au sein d'une même catégorie de produits.

L'analyse de l'alimentation –à l'origine de 28 % des émissions de GES¹⁶⁵ – permet de mettre en avant cette hétérogénéité entre produits en apparences similaires. Une étude micro-économique réalisée en 2022¹⁶⁶, fondée sur les scores d'analyse en cycle de vie (ACV)¹⁶⁷, montre à cet égard une forte dispersion de l'intensité carbone de produits appartenant à une même catégorie (deux tablettes de chocolat, par exemple).

Ainsi, la réduction de l'empreinte environnementale du secteur alimentaire pourrait passer par une modification des choix de consommation, sans modifier en profondeur la structure du panier moyen de consommation¹⁶⁸. Les élasticité de substitution sont en effet plus élevées entre des produits d'une même sous-catégorie (par exemple, entre deux paquets de céréales), qu'entre des biens aux caractéristiques éloignées. D'après les travaux de modélisation, des ajustements intra-catégories, sans renoncer entièrement à une catégorie de produits, pourraient conduire à une réduction de 20 à 30 % des impacts en matière de gaz à effet de serre¹⁶⁹.

¹⁶⁵ L'alimentation est le premier secteur responsable du changement climatique. Au niveau mondial, elle représente 28 % des émissions de gaz à effet de serre (Institute for Climate Economics, 2019).

¹⁶⁶ Nicolas Chanut, Essays in Public and Environmental Economics, juin 2022 (The London School of Economics and Political Science). Cette étude s'appuie sur une base de données large composée de 1,4 millions de code produit, réunis en 843 produits eux-mêmes rassemblés en 299 groupes de produits puis 27 départements de produits.

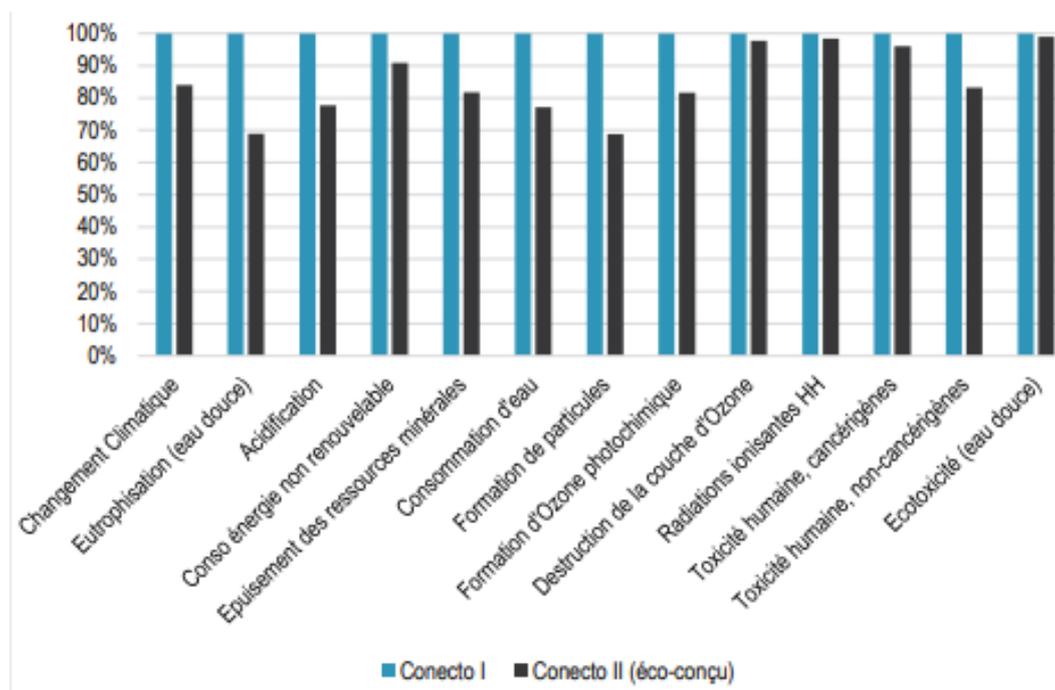
¹⁶⁷ Le score d'analyse du cycle de vie (ACV) est calculé à partir des données du programme AGRIBALYSE, la base de données environnementales de référence sur des produits agricoles et alimentaires. Les ACV Agribalyse prennent en compte toutes les étapes de l'analyse du cycle de vie (amont agricole, transformation, transport, emballages, utilisation, fin de vie) pour les principales catégories de produits alimentaires.

¹⁶⁸ Les biens alimentaires à forte intensité carbone sont davantage consommés en moyenne par les ménages en France (Perignon, et al 2017). Ce biais est observable tant à l'échelle agrégée (i.e. composition du panier moyen de biens alimentaires) qu'au sein de sous-catégories fines de biens alimentaires (i.e. par exemple, les choix de consommation de fruits et légumes).

¹⁶⁹ Perignon M., Vieux F., Soler L.G., Masset G., Darmon N. (2017), « Improving diet sustainability through evolution of food choices: review of epidemiological studies on the environmental impact of diets » (Améliorer la durabilité des régimes alimentaires par l'évolution des choix alimentaires : examen des études épidémiologiques sur l'impact environnemental des régimes alimentaires), Nutrition Reviews, Volume 75, Issue 1, Pages 2-7.

L’empreinte environnementale des biens et services ménagers diffère entre produits standards et éco-conçus. Les stratégies d’écoconception consistent notamment dans l’allègement des produits, l’utilisation de matériaux recyclés, l’amélioration de la capacité à démonter le produit en fin de vie pour faciliter le recyclage des composants ou encore l’allongement de la durée de vie potentielle par une meilleure réparabilité. Par exemple, d’après une méthode d’évaluation d’impact du cycle de vie¹⁷⁰, la réduction de la quantité d’acier utilisée pour la production d’un bureau permet de réduire les impacts environnementaux de 5 à 30 % selon les dimensions environnementales étudiées (cf. graphique 23).

Graphique 23 : Différentiel d’impact environnemental entre un bureau standard et éco-conçu



Source : Yves Gérard, Stéphane Le Pochat, Anaëlle Dubosc. 2018.

D’après cette même analyse, les gains environnementaux liés à l’usage d’aluminium recyclé dans une poêle sont de l’ordre de 10 à 20 %, tandis que la différence entre l’offre standard et l’offre éco-conçue de services de nettoyage est de l’ordre de 0 % à 25 % selon les dimensions environnementales.

En découle un enseignement central pour le calibrage d’incitations pigouviennes : un ciblage reposant sur une mesure de l’impact environnemental au niveau le plus fin est nettement plus efficace qu’un raisonnement par grande catégorie de produits.

¹⁷⁰ Yves Gérard, Stéphane Le Pochat, Anaëlle Dubosc. 2018. Modélisation des externalités environnementales pour une TVA circulaire (MODEXT) – Rapport. 97 p. Cf. travaux détaillant la méthode d’évaluation d’impacts du cycle de vie développée dans le cadre de ces travaux.

Le même constat s'applique aux enjeux de protection de la santé publique. Une taxe nutritionnelle insuffisamment ciblée peut entraîner des effets de substitution entre catégories de produits susceptibles de dégrader certains indicateurs de santé (Eyles et al, 2012¹⁷¹). Une étude de 2010 sur des données françaises montre à cet égard qu'une taxe ciblant indistinctement tous les produits à l'intérieur de grandes catégories d'aliments aurait une efficacité limitée, et des effets potentiellement adverses, comme une baisse des apports en nutriments essentiels en raison des substitutions entre catégories d'aliments (Ilais et al, 2010¹⁷²). Une taxe ciblant précisément certaines variétés de produits à l'intérieur de chaque catégorie est ainsi plus efficace, d'autant que les aliments ciblés ont des substituts proches de meilleure qualité nutritionnelle.

Constat 19 : Des produits appartenant à une même catégorie, par exemple deux tablettes de chocolat, peuvent avoir des caractéristiques environnementales et nutritionnelles très différentes, ce qui justifie des mesures fiscales aussi ciblées que possible.

2.4.2. Or, la modulation des taux de TVA appliqués à des biens et services selon leur impact environnemental et/ou nutritionnel se heurte à de fortes contraintes pratiques et juridiques

2.4.2.1. Le principe de neutralité fiscale limite la possibilité de discriminer les taux applicables aux produits et services appartenant à une même catégorie

S'agissant de l'application de taux réduits de TVA, il appartient aux États membres, sous réserve de respecter le principe de neutralité fiscale, d'appliquer ou non des taux réduits aux biens et prestations de services relevant des catégories éligibles au sens de l'annexe III de la directive TVA¹⁷³. 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 (*cf.* encadré 11 **Erreur ! Source du renvoi introuvable.**). Des biens ou des prestations de services sont considérés comme semblables lorsqu'ils présentent des propriétés analogues et répondent aux mêmes besoins du consommateur, en fonction d'un critère de comparabilité dans l'utilisation.

¹⁷¹ Eyles H, Mhurchu CN, Nghiem N, and Blakely T. (2012), « Food pricing strategies, population diets, and non-communicable disease: a systematic review of simulation studies ». PLoS Med. 9 (12).

¹⁷² Ilais 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.

¹⁷³ Arrêt du 11 septembre 2014, K, C-219/13, EU:C:2014:2207, point 23.

Encadré 11 : Principe de neutralité fiscale applicable en matière de TVA

Selon le considérant n° 7 de la directive 2006/112/CE, « le système commun de TVA devrait [...] aboutir à une neutralité concurrentielle, en ce sens que [...] les biens et les services semblables supportent la même charge fiscale, quelle que soit la longueur du circuit de production et de distribution. ». Le considérant 1 de la directive 2022/542 conforte ce principe de neutralité fiscale en disposant que « les règles relatives aux taux de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), telles qu'elles sont prévues dans la directive 2006/112/CE du Conseil, visent [...] à éviter les distorsions de concurrence ».

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 TVA¹⁷⁴. 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. Des biens ou des prestations de services sont semblables lorsqu'ils présentent des propriétés analogues et répondent aux mêmes besoins auprès du consommateur, en fonction d'un critère de comparabilité dans l'utilisation¹⁷⁵. Dès lors que des biens ou services se situent dans un rapport de substitution, l'application de taux de TVA différents est susceptible d'affecter le choix du consommateur moyen, ce qui indiquerait une distorsion de concurrence, et de ce fait une méconnaissance du principe de neutralité fiscale.

Source : Rapporteurs.

Il convient dès lors de distinguer deux cas de figure d'application de taux réduits de TVA pour des produits ou services appartenant à une même catégorie :

- ◆ d'une part, une distinction fondée sur une différence que prend en compte le consommateur moyen dans sa décision d'achat, qui paraît conforme au principe de neutralité fiscale (*cf.* section 2.3.1.1) ; ;
- ◆ d'autre part, une distinction fondée sur une différence non-perceptible par le consommateur moyen, qui se révélerait contraire au principe de neutralité fiscale.

Selon cette logique, la modulation du taux de TVA applicable à des biens et services appartenant à une même catégorie en fonction de caractéristiques environnementales ou nutritionnelles ne respecterait le principe de neutralité fiscale que sous certaines conditions :

- ◆ l'existence d'un affichage obligatoire. Or, cette condition n'est pas réunie dès lors qu'il n'existe pas, à ce stade, d'affichage environnemental ou nutritionnel obligatoire ;
- ◆ le fait que le consommateur moyen consulte et prenne en compte cet étiquetage pour réaliser ses choix de consommation.

En l'absence de jurisprudence de la CJUE sur un cas similaire, il n'existe aucune certitude *a priori* sur la conformité juridique d'un mécanisme de modulation de TVA sur la base de scores environnementaux ou nutritionnels.

2.4.2.2. Bien qu'accrues par la révision récente de la directive, les possibilités de modulation de taux de TVA demeurent limitées et encadrées

À cadre juridique constant, tout système de modulation (à la hausse ou à la baisse) des taux de TVA entre catégories de biens et services, ou au sein d'une même catégorie, doit non seulement respecter le principe de neutralité fiscalité, mais aussi s'inscrire dans le respect des principes suivants :

¹⁷⁴ Arrêt du 11 septembre 2014, K, C-219/13, EU:C:2014:2207, point 24.

¹⁷⁵ Arrêt du 11 septembre 2014, K, C-219/13, EU:C:2014:2207, point 25. La jurisprudence de la CJUE autorise par exemple une différence de traitement TVA entre les médicaments remboursés par la sécurité sociale et les autres médicaments (CJCE, 3 mai 2001, Commission c/ France, aff. C-481/98).

- ◆ seuls les produits et services éligibles au sens de l'annexe III de la directive peuvent se voir appliquer un taux réduit de TVA (supérieur ou inférieur à 5 %, selon que ces derniers relèvent ou non de la liste des items prioritaires). Si les denrées alimentaires sont éligibles au taux de 0 %, les marges de modulation à la baisse sont limitées dès lors qu'un taux réduit de 5 % leur est déjà appliqué ;
- ◆ une seule structure de taux réduits peut s'appliquer aux produits et services éligibles, sans que cela permette un *pricing* fin de leur empreinte carbone ;
- ◆ les catégories de biens et services non éligibles à un taux réduit au sens de l'annexe III de la directive TVA ne peuvent voir leur taux moduler ni à la baisse (puisqu'ils ne sont pas éligibles), ni à la hausse (puisqu'aucun taux supérieur au taux normal fixé à 20 % en France ne peut être appliqué).

Il en ressort que la modulation de la TVA ne permet pas une prise en compte fine des externalités environnementales ou de santé publique, à la différence d'un marché carbone ou d'une contribution nutritionnelle.

2.4.2.3. L'introduction de taux différenciés de TVA entre des biens et services d'une même catégorie serait source de complexité opérationnelle pour les entreprises

Un taux incorrect pratiqué sur une facture remet en cause la déductibilité sur l'ensemble de la chaîne de la TVA.

En découle un fort enjeu de sécurité juridique. Or, la modulation des taux de TVA en fonction des caractéristiques de produits ou services (par exemple, le contenu carbone ou la qualité nutritionnelle) suppose de s'appuyer sur des informations déterminées en amont de la chaîne de valeur (par exemple, le contenu carbone d'un composant ou la qualité nutritionnelle d'un aliment utilisé dans la préparation d'un produit transformé). Le défaut de stabilité et de fiabilité de ces informations créerait des risques d'insécurité juridique.

En outre, dès lors que le système de taux français est également applicable aux biens importés, y compris aux livraisons intracommunautaires, il importe de ne pas introduire de complexité excessive quant à leur mode de détermination et de calcul. Par exemple, il s'agit pour les vendeurs étrangers qui commercialisent des produits au sein de plusieurs États membres, et qui déclarent la TVA *via* le guichet unique européen, de connaître le taux applicable avec une sécurité juridique suffisante.

Constat 20 : La TVA ne permet pas de taxer de manière suffisamment fine les biens et services en fonction de leur impact, qu'il soit environnemental ou nutritionnel.

2.4.3. Face aux enjeux environnementaux, l'extension du marché carbone et la mise en œuvre de l'affichage environnemental doivent plutôt être privilégiées

En raison des limites de la TVA, les rapporteurs suggèrent de privilégier deux pistes concomitantes :

- ◆ à court terme, l'extension du système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne (SEQUE), dont le ciblage permet d'inciter à la consommation d'intrants décarbonés en amont de la chaîne de valeur ;
- ◆ la mise en œuvre effective de l'affichage environnemental obligatoire, en tenant compte des enseignements liés aux nombreux travaux empiriques déjà conduits dans ce champ. La mise en œuvre d'un affichage fiable et traçable est le prérequis à une éventuelle accise ou contribution indirecte (qui ne soit pas la TVA) modulée sur la base d'un score environnemental.

2.4.3.1. À court terme, les efforts doivent porter en priorité sur la réforme en cours du système européen de quotas d'émissions de gaz à effet de serre (SEQE-UE)

Les « marchés carbone » permettent d'inciter à la production de produits moins intensifs en carbone en augmentant le coût des intrants carbonés.

Un marché du carbone a pour but de limiter les émissions de GES du secteur productif *via* des quotas d'émissions, fixés par entreprise et qui peuvent être échangés entre eux au prix de marché. Chaque acteur soumis au marché du carbone doit restituer à la fin de l'année autant de quotas que de tonnes dioxyde de carbone équivalentes émises dans l'atmosphère. En réduisant leurs émissions, les exploitants peuvent ainsi revendre le quota d'émissions et bénéficier de la différence. Tous les ans, le plafond annuel de quotas est diminué afin de réduire les émissions de gaz à effet de serre en adéquation avec les objectifs environnementaux.

Plusieurs études ont montré l'efficacité des marchés carbone¹⁷⁶. Ces marchés contribuent à avantager le recours à des intrants décarbonés dans la production, dont le coût relatif diminue. La substitution entre intrants carbonés et décarbonés n'est pas instantanée, ce qui a pour conséquence de renchérir le prix des produits à plus forte intensité en carbone. L'effet sur le pouvoir d'achat du consommateur dépend de l'existence et du prix de substituts aux produits carbonés.

L'efficacité de ces marchés est toutefois fonction de ses caractéristiques, en particulier le périmètre des secteurs couverts et le mode d'allocation et d'échange des quotas.

Depuis sa mise en place en 2005, le SEQE a connu des évolutions à la faveur d'une extension de son périmètre et d'un perfectionnement de ses règles de fonctionnement (*cf.* encadré 12).

Encadré 12 : Fonctionnement et évolutions du système européen d'échange de quotas d'émissions de gaz à effet de serre (SEQE-UE)

Le système européen d'échange de quotas d'émissions de gaz à effet de serre (SEQE-UE) dit de « plafonnement et d'échange » (*cap and trade*) repose sur les principes-socles suivants :

- un plafond théorique global d'émission de GES, réduit au cours du temps à un rythme fixé préalablement, est établi chaque année ;
- sous ce plafond, les acteurs soumis au SEQE reçoivent gratuitement ou achètent aux enchères des droits d'émettre, qu'ils peuvent échanger sur un marché secondaire ;
- en fin d'année, chaque acteur soumis au SEQE doit restituer un nombre suffisant de quotas pour couvrir toutes ses émissions effectives, sous peine de s'exposer à des amendes.

Le SEQE s'est développé progressivement, en différentes phases, chacune élargissant les secteurs couverts et durcissant le mode d'acquisition des quotas par rapport à la phase précédente (*cf.* tableau 10).

Tableau 10 : Changements dans le SEQE au cours de ses trois premières phases

	Phase I (2005-2007)	Phase II (2008-2012)	Phase III (2013-2020)
Pays	UE 25 + Roumanie et Bulgarie en 2007	UE 27+ Norvège, Liechtenstein et Islande	UE 28 (Croatie) + Norvège, Liechtenstein et Islande
Gaz	CO ₂ seul	CO ₂ + N ₂ O opt in	CO ₂ , N ₂ O et PFC

¹⁷⁶ Antoine Dechezleprêtre, Damien Dussaux et Matthieu Glachant (2018), « The joint impact of the European Union emissions trading system on carbon emissions and economic performance », OECD Working paper.

Secteurs	Électricité et chaleur, raffineries, acier, fer, ciment et chaux, verre, céramique, pâte à papier	Mêmes secteurs et aviation à compter de 2012	Même secteurs +métaux ferreux et non ferreux, aluminium de première fusion et d'affinage, acide nitrique, acide adipique, acide glyoxylique, ammoniac, poussière de soude, hydrogène, produits pétrochimiques
Plafond	~ 2 300 Mt/an (dont réserves)	~ 2 100 Mt/an (dont réserves)	~1 950 Mt en 2013 décroissant tous les ans de 1.74% de la moyenne de l'allocation 2008-2012
Allocation gratuite	Minimum de 95 % de quotas gratuits principalement basés sur les émissions historiques	Minimum de 90 % de quotas gratuits	100 % du benchmark pour les industries exposées à risque de fuite carbone Pour les autres secteurs, affectation gratuite à hauteur de 80 % du benchmark en 2013, pour atteindre 30 % en 2020 et 0 % en 2027
Enchères	-	4 % principalement au Royaume-Uni et en Allemagne	100 % enchères pour le secteur électrique (sauf dérogation exceptionnelle transitoire pour quelques pays)
Pénalités	40 €/t	100 €/t	100 €/t + inflation

En janvier 2019, un mécanisme de réserve de stabilité a été mis en œuvre afin d'ajuster le volume de quotas en circulation sur le marché carbone. Ce mécanisme permet d'ajuster selon des règles préétablies le nombre de quotas en circulation dans le but d'améliorer la prévisibilité du prix du carbone (actuel et anticipé).

Source : Rapporteurs d'après les informations de la Commission européenne.

Depuis son entrée en vigueur, et malgré les progrès intervenus au cours des différentes phases, le SEQE-UE continue de se heurter à plusieurs limites.

Tout d'abord, le niveau des prix d'échange des quotas a été longtemps insuffisamment prévisible et élevé au regard des besoins en investissement liés à la transition environnementale (cf. graphique 24). Deux facteurs se sont cumulés au cours de ses quinze premières années d'existence : (i) un large surplus de quotas en circulation ayant conduit à un excès d'offre¹⁷⁷ et (ii) les effets de la crise de 2008 ayant conduit à une chute de la demande. Le prix de la tonne de carbone a retrouvé un niveau significatif depuis 2018 à 17 €.

¹⁷⁷ Cet excès est lié à la fois à un excès initial (mauvais calibrage initial du marché par rapport aux besoins réels) et aux allocations gratuites octroyées aux entreprises pour lutte contre les fuites de carbone (risque de délocalisation de la production, notamment).

Depuis la mi-2020, le prix carbone fixé par le SEQE a connu une augmentation soutenue. Le prix moyen s'est ainsi élevé à 53 € par tonne d'équivalent CO₂ en 2021, soit plus de trois fois celui relevé en 2018 en termes réels. Il a atteint un pic de 97 € euros par tonne de CO₂ en février 2022, soit un prix compatible avec les impératifs de la transition énergétique¹⁷⁸. Cette hausse peut s'expliquer par des facteurs conjoncturels (reprise d'activité post covid-19, hausse des prix du gaz conduisant les entreprises à se tourner vers le charbon) et structurels (dont la mise en œuvre du mécanisme de réserve de stabilité – MRS – en janvier 2019).

Graphique 24 : Prix des permis d'émission dans le système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne (en euros par tonne de CO₂)



Source : Commission de régulation de l'énergie (CRE).

En outre, bien que le SEQE-UE couvre aujourd'hui trois secteurs clés (énergie, industrie et transport aérien intra européen), son périmètre demeure incomplet. Seules 45 % des émissions de GES sont couvertes en Europe.

Enfin, l'augmentation des émissions associées aux importations de produits manufacturés a des effets sur l'empreinte carbone de la consommation européenne (à savoir les GES contenus dans les produits consommés). Ce constat a conduit à un accord du Conseil de l'UE¹⁷⁹, sous présidence française, sur les grandes lignes de la création d'un mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF, cf. encadré 13).

Encadré 13 : Mécanisme d'ajustement carbone aux frontières de l'UE

Le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF) n'est pas une « taxe carbone » qui serait prélevée au moment du dédouanement des marchandises mais une contrainte réglementaire. Les importateurs de produits étrangers auront l'obligation d'acquiescer des « certificats MACF » à hauteur des émissions de GES générées par la production des marchandises concernées. Cette obligation est ainsi une sorte de « mesure miroir » à l'obligation d'acheter des quotas qui pèse sur les installations européennes. La mécanique du marché devrait, si elle fonctionne correctement, rendre ces produits moins compétitifs et donc inciter les opérateurs et les pays étrangers à renforcer leurs propres dispositifs de réduction des GES. Il est d'ailleurs prévu que les produits importés peuvent bénéficier d'une réduction du nombre de certificats MACF à restituer s'il est prouvé que dans le pays d'origine, un « prix du carbone », sous quelque forme que ce soit (taxe carbone, marché de quotas...), s'applique.

¹⁷⁸ Le rapport Stern-Stiglitz (2017) estimait qu'« une fourchette de prix entre 40 et 80 dollars en 2020, puis portée à 50-100 dollars d'ici à 2030, était compatible avec l'objectif de l'accord de Paris. » La commission Blanchard-Tirole (2021) préconise un prix plancher de 60 € par tonne en 2021, puis une augmentation de 4 à 5 % par an.

¹⁷⁹ Orientation générale du 15 mars 2022.

Pour l'heure, le Parlement européen et le Conseil se sont entendus pour que le MACF s'applique aux secteurs du ciment, de l'acier, du fer, de l'aluminium, aux engrais, à l'électricité et à l'hydrogène. Son champ d'application ne sera donc pas identique à celui du SEQE. Le nombre de secteurs couverts devrait donc, peu à peu, s'étendre comme au demeurant celui du SEQE qui devrait prochainement s'appliquer au secteur du transport maritime et au traitement des déchets (proposition de la Commission européenne en cours de discussion). Le MACF diverge du SEQE sur d'autres points. D'une part, le prix du certificat MACF sera indexé sur celui du quota carbone mais ne sera pas nécessairement identique. D'autre part, le MACF ne s'inscrit pas dans une logique Cap and Trade : il n'est pas question d'imposer, à terme, un plafond d'émissions de GES importés au sein de l'UE. Enfin, le MACF ne s'applique pas, pour le moment, aux produits transformés.

Il est prévu que le mécanisme entre en vigueur au 1er octobre 2023.

Source : Le Club des juristes – 22 décembre 2022

Compte tenu des limites existantes et des nouveaux engagements climatiques de l'UE, il est impératif d'adapter le SEQE-UE pour en accroître l'efficacité. Le paquet législatif « *Ajustement à l'objectif 55* », proposé par la Commission européenne en juillet 2021, conduit à engager une réforme du SEQE¹⁸⁰. Dans le cadre des trilogues actuellement en cours¹⁸¹, les priorités suivantes mériteraient d'être défendues au sein du Conseil :

- ◆ une diminution plus rapide du nombre global de quotas d'émission en circulation ;
- ◆ une diminution des attributions d'allocations gratuites, à un rythme croissant ;
- ◆ une montée en puissance du mécanisme de réserve susmentionné pour absorber plus vite l'excédent historique de quotas ;
- ◆ une extension du périmètre pour y inclure le transport maritime, ainsi que le secteur des transports routiers et du bâtiment (*cf.* partie 3.4.2.2).

Dans le même temps, les industries européennes seraient protégées par l'instauration d'un mécanisme d'ajustement carbone aux frontières, permettant d'imposer les importations vers l'Union européenne à hauteur du prix actuellement pratiqué sur le SEQE UE, évitant ainsi les fuites de carbone et des délocalisations. **Le SEQE-UE ainsi réformé et le futur MACF pourraient permettre une tarification plus fine et complète de l'empreinte carbone des produits consommés dans l'Union européenne, ce que ne permet pas la proposition de mise en œuvre d'une TVA « verte ».**

Constat 21 : Le système d'échange de quotas d'émission européen (SEQE-UE) est efficace pour réduire les émissions de gaz à effet de serre industrielles. Cependant, ce mécanisme doit être associé à une taxation des émissions importées, et son périmètre étendu à d'autres secteurs fortement émissifs (logement, transport aérien et maritime).

¹⁸⁰ La révision du SEQE-UE et la création du MACF font partie des nouvelles dispositions législatives inscrites dans le paquet « ajustement à l'objectif 55 » ou « fit for 55 ».

¹⁸¹ Les trilogues sont des négociations interinstitutionnelles entre des représentants du Parlement, du Conseil et de la Commission, dont le but est de parvenir à un accord provisoire sur un texte acceptable à la fois pour le Conseil et le Parlement en vue de son adoption définitive

2.4.3.2. L'obligation d'affichage environnementale pourrait à terme et sous certaines conditions devenir le socle d'une accise environnementale

2.4.3.2.1. L'affichage environnemental a des effets positifs sur les choix de consommation sous certaines conditions identifiées par plusieurs travaux empiriques

Les démarches d'affichage environnemental visent à transmettre aux consommateurs en situation d'achat des informations sur les caractéristiques environnementales des biens et services proposés. Ces démarches ont plusieurs types de justifications :

- ♦ une meilleure information relative aux biens et services proposés au consommateur, afin de (i) contribuer de manière efficace à la prise de décision dans des situations d'achat souvent contraintes (ressources en temps, disponibilité cognitive, *etc.*) et (ii) favoriser les substitutions bénéfiques pour l'environnement¹⁸² en incitant les consommateurs à privilégier des produits à plus faible impact environnemental ;
- ♦ un soutien à l'éco-conception, par une reconnaissance, voire une valorisation des actions engagées par les entreprises et les filières, afin de créer les incitations de marché favorisant, par la dynamique de la demande, des évolutions de l'offre¹⁸³.

D'après les travaux de recherche, la dimension environnementale n'a pas été, jusqu'à ces dernières années, un critère de choix prioritaire des consommateurs pour les produits alimentaires :

- ♦ d'après une étude française de 2017 réalisée par l'institut national de la recherche agronomique (Inra) et l'association nationale de défense des consommateurs et usagers (CLCV)¹⁸⁴, les prix, la qualité sanitaire, l'origine des ingrédients, et parfois la qualité nutritionnelle sont des informations plus attendues par les consommateurs que les informations environnementales ;
- ♦ d'après deux études sur le secteur alimentaire réalisées dans six pays européens (dont la France), deux tiers des consommateurs jugent utile un affichage environnemental, même si cette dimension est encore assez peu prise en compte dans leurs choix alimentaires¹⁸⁵. Il existe en outre un déficit de connaissance parmi les consommateurs, avec des confusions entre ce qui relève du « local », du « bio », de « l'éthique » ou du changement climatique¹⁸⁶.

¹⁸² Afin que des modifications de choix alimentaires aient lieu, il faut que l'information apportée conduise le consommateur à attribuer au nouveau produit choisi une valeur supérieure aux « coûts » (pas uniquement monétaire) associés à son changement de comportement.

¹⁸³ Pour le secteur de l'alimentaire, cf. Poore J., Nemecek P. (2018), « Reducing food's environmental impacts through producers and consumers », *Science*, Vol. 360, Issue 6392, pp. 987-992.

¹⁸⁴ Desorge M., Lacroix A., Muller L., Pernin C., Potdevin C., et al.. (2017), « L'étiquetage au service d'une alimentation durable : le point de vue des consommateurs », [Rapport de recherche] CLCV / INRA. 2017.

¹⁸⁵ Feucht Y., Zander K. (2017), « Consumers' Willingness to Pay for Climate-Friendly Food in 6 European Countries », *International journal on food system dynamics*, 360-377.

¹⁸⁶ Feucht Y., Zander K. (2018), « Consumers' preferences for carbon labels and the underlying reasoning. A mixed methods approach in 6 European countries », *Journal of Cleaner Production*, Volume 178.

Une série de travaux¹⁸⁷ a montré l'effet positif des labels environnementaux sur la réduction de l'empreinte environnementale des choix de consommation.

Aussi, alors que les consommateurs sous-estiment généralement les émissions de GES et la consommation d'énergie associées à leurs aliments, l'étiquetage les aide à mieux les évaluer¹⁸⁸.

D'abord, les effets des labels environnementaux varient en fonction des formats d'étiquetage. Comme cela ressort de travaux récents sur données françaises¹⁸⁹, un consensus semble se dégager en faveur d'une meilleure efficacité des affichages simples et prescriptifs :

- ◆ une information simple, synthétique et agrégée a davantage d'impact sur les choix des consommateurs qu'une information détaillée et analytique. Les coûts de compréhension et de synthèse de l'information par les consommateurs sont en effet de nature à réduire considérablement les bénéfices de l'étiquetage ;
- ◆ une information prescriptive et qualitative a plus d'effets qu'une information descriptive et quantitative. L'affichage basé sur des codes-couleurs induit des réponses moins différenciées en fonction des niveaux d'éducation et des catégories sociales (à l'inverse de l'affichage descriptif).

Ensuite, bien que l'impact global soit assez proche¹⁹⁰, les affichages environnementaux, « transversal » et « par catégorie », ne génèrent pas les mêmes effets sur la demande (via des changements de consommation) et l'offre (via une amélioration des produits) dans un secteur donné (alimentaire, textile, etc.) :

- ◆ un affichage « transversal » repose sur l'application d'une échelle et de seuils uniques pour toutes les catégories de produits¹⁹¹. Les étiquetages transversaux tendent à inciter à des substitutions inter-catégorie, de fréquence faible mais avec des gains importants ;

¹⁸⁷ Parmi ces travaux, peuvent être cités : Muller L., Lacroix A., Ruffieux B. (2019), « Environmental Labelling and Consumption Changes: A Food Choice Experiment ». *Environmental and Resource Economics* 73 (3): 871–97, ou encore Feucht Y., Zander K. (2018), « Consumers' preferences for carbon labels and the underlying reasoning. A mixed methods approach in 6 European countries », *Journal of Cleaner Production* Volume 178, pages 740-748.

¹⁸⁸ Camilleri A.R., Larrick R.P., Hossain S., Patino-Echeverri D. (2019), « Consumers underestimate the emissions associated with food but are aided by labels », *Nature Climate Change* volume 9, pages 53–58.

¹⁸⁹ Ces études reposent sur des démarches expérimentales dans lesquelles les consommateurs sont placés en situations réelles d'achat, de façon à dépasser les limites de réponses basées sur des préférences déclarées. Crosetto P., Lacroix A., Muller L., Ruffieux B. (2017), « Modification Des Achats Alimentaires En Réponse à Cinq Logos Nutritionnels ». *Cahiers de Nutrition et de Diététique* 52 (3): 129–33. Crosetto P., Lacroix A., Muller L., Ruffieux B. (2019), « Nutritional and Economic Impact of Five Alternative Front- of-Pack Nutritional Labels: Experimental Evidence ». *European Review of Agricultural Economics*.

¹⁹⁰ Dans le champ nutritionnel, une expérimentation récente suggère que l'impact global est assez proche, que les produits soient évalués par rapport à leurs catégories de produits ou par rapport à l'ensemble des produits. Muller L., Ruffieux B. (2020). « Shopper's behavioural responses to 'front-of-pack' nutrition logo formats: GDA Diet--Logo vs. 6 alternative Choice-Logos ». Working Papers, Grenoble Applied Economics Laboratory.

¹⁹¹ Dans ce cas, un même code couleur peut par exemple être appliqué à tous les produits, indépendamment de leur catégorie, dès lors qu'ils présentent une empreinte carbone inférieure à une valeur-seuil commune ;

- ◆ un affichage « par catégorie » implique des échelles et des valeurs-seuils propres à chaque catégorie de produits¹⁹². Les étiquetages par catégorie produisent des substitutions intra catégories plus fréquentes, du fait d'élasticités de substitution plus importantes, mais à gains environnementaux plus faibles. En rendant visible la variabilité intra-catégories, un affichage par catégorie incite davantage le producteur à modifier la composition de son produit.

Enfin, les effets de l'affichage sont amoindris, voire annulés, en présence de signaux contradictoires¹⁹³. L'introduction d'un nouveau signal peut en effet interagir avec les signaux préexistants, en créant des risques de dissonance entre critères (par exemple, lorsque les indicateurs de changement climatique et nutritionnel ne vont pas dans le même sens).

À cet égard, une étude de 2020 montre que la combinaison de logos nutritionnels et environnementaux diminue les effets respectifs de ces derniers¹⁹⁴. En découle un enjeu important en matière d'affichage sur les biens alimentaires, dès lors que certains aliments présentent de bonnes caractéristiques environnementales, tout en ayant une moins bonne qualité nutritionnelle, d'après les analyses réalisées sur des données en cycle de vie¹⁹⁵ présentées dans la section 2.4.1. Or, les informations nutritionnelles sont plus souvent consultées et attendues par les consommateurs que celles relatives à l'environnement¹⁹⁶.

2.4.3.2.2. Désormais inscrite au niveau législatif, l'obligation d'affichage environnemental doit être mise en œuvre en tenant compte des effets sur la biodiversité

L'affichage environnemental est une démarche engagée en 2009 dans le cadre du Grenelle de l'environnement afin de sensibiliser les consommateurs aux impacts environnementaux des produits et services. Plusieurs expérimentations ont été menées depuis plus de dix ans dans les secteurs alimentaires et textiles.

Depuis fin 2013, l'affichage environnemental est volontaire et encadré. Le dispositif permet aux entreprises d'évaluer les impacts environnementaux de leurs produits/services et de communiquer sur leurs performances environnementales dans le respect d'un cadre technique validé (cf. encadré 14). Il couvre actuellement une trentaine de catégories de produits (meubles, articles d'habillement, téléphones portables, hôtels, produits alimentaires, etc.).

¹⁹² Dans ce cas, des produits relevant de catégories différentes peuvent se voir appliquer un même code couleur, même si leur empreinte environnementale diffère sensiblement.

¹⁹³ Dont Marette S. (2014), « Economic Benefits Coming from the Absence of Labels Proliferation », *Journal of Agricultural and Industrial Organization*, Vol 12, Issue 1.

¹⁹⁴ L'étude montre que la mise en place d'un étiquetage uniquement nutritionnel réduit de 17% les achats de produits « rouges » sur le plan nutritionnel ; la mise en place d'un étiquetage uniquement environnemental réduit de 10 % les achats de produits « rouges » sur le plan environnemental ; la mise en place d'un étiquetage nutritionnel et environnemental réduit de 10 % et de 5 % respectivement les achats de produits « rouges » sur le plan nutritionnel et environnemental. Muller L., Lacroix A., Moalla M., Raies K., Ruffieux B. (2020), « When Simple Plus Simple Become Complex: The Impact of Nutritional and Environmental Label Juxtaposition on Consumer Choices ». Working paper UMR Gael. Grenoble.

¹⁹⁵ Nicolas Chanut, *Essays in Public and Environmental Economics*, Thèse, juin 2022 (The London School of Economics and Political Science).

¹⁹⁶ D'après les travaux de Desorge et al. (2017, sur les 23 448 informations consultées, le prix occupe la 1^{ère} place (20,5 % des consultations). Mais il est talonné de près par l'origine (19,3 % des consultations). Viennent ensuite la nutrition (14,7 %), la marque (14,5 %) et le label (13,3 %). Loin derrière, on trouve l'environnement (10,3 %), enfin la RSE (7,2%).

Encadré 14 : Cadre technique de l'affichage environnemental volontaire

Un cadre technique a été développé en concertation entre les pouvoirs publics et les parties prenantes, permettant aux entreprises de calculer les notes environnementales de leurs produits/services. Il se compose de plusieurs outils reconnus et assurant la comparabilité des résultats :

- la base de données nommée Base Impacts® : ouverte au public en 2014, cette base de données permet le calcul de l'affichage environnemental des produits de grande consommation et à la sensibilisation à l'écoconception, avec la mise à disposition de l'outil Bilan Produit ® ;
- les principes généraux et le cadre méthodologique - Référentiel BPC 30-323 : commun à toutes les catégories de produits pour réaliser l'évaluation environnementale en vue d'un affichage à destination des consommateurs ;
- les référentiels sectoriels : basés sur une analyse du cycle de vie (ACV), les référentiels de l'affichage environnemental expliquent comment les ACV doivent être réalisées spécifiquement pour chaque catégorie de produit afin d'assurer la comparabilité des résultats de l'affichage environnemental ;
- le format d'affichage : une charte graphique de l'affichage environnemental a été définie ; elle est commune à toutes les catégories de produits, avec une marque ADEME déposée IMPACT ENVIRONNEMENTAL®.



Source : Ademe.

Ayant connu plusieurs avancées notables, l'obligation d'affichage environnemental est désormais inscrite dans la loi :

- ♦ l'article 15 de la loi n° 2020-105 du 10 février 2020 relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire (dite loi « Agec ») a instauré un dispositif d'affichage « environnemental ou environnemental et social ». Une phase d'expérimentation dans les secteurs textiles et alimentaires a conduit à la remise d'un rapport au Parlement en mars 2022¹⁹⁷ ;
- ♦ cette obligation législative a été remplacée par l'article 2 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets (dite loi « climat & résilience »)¹⁹⁸. Cet article fixe un nouveau cadre rendant obligatoire l'affichage environnemental pour une liste de biens et services fixée par voie réglementaire. À l'issue d'une nouvelle phase expérimentale, un décret doit préciser, dans un délai maximal de cinq ans, les modalités de calcul et d'affichage pour les biens et services concernés. Sont fixées cinq catégories de produits et services pour lesquelles les phases d'expérimentation doivent être lancées prioritairement, à savoir l'alimentation, le textile, l'ameublement, les produits électroniques et l'hôtellerie¹⁹⁹ ;
- ♦ enfin, au niveau européen, la Commission devrait présenter dans les mois qui viennent un projet de règlement sur les allégations environnementales (« *Green claims* ») qui devrait encadrer, sans pour autant imposer un cadre harmonisé.

¹⁹⁷ [Titre \(100 caractères maxi\) \(ademe.fr\)](https://www.ademe.fr/actualites/affichage-environnemental-et-social)

¹⁹⁸ Dispositions codifiées aux articles L. 541-9-11 et suivants du code de l'environnement.

¹⁹⁹ S'agissant de l'alimentaire et du textile, un comité des parties prenantes représentatives (plus de 100 par secteur) se réunit régulièrement pour échanger sur les orientations méthodologiques.

La mise en œuvre effective de cette obligation suppose la poursuite de travaux visant à surmonter certaines limites méthodologiques.

Le déploiement de premiers affichages environnementaux sur l'alimentaire et le textile devrait intervenir dès l'année 2023²⁰⁰, au terme de travaux méthodologiques et de différentes phases de tests produits et consommateurs. À cet égard, la France a inscrit ses travaux dans le cadre technique européen (« méthode PEF » - *Product Environmental Footprint* – soit une approche en cycle de vie).

Toutefois, face aux limites de cette méthodologie, des travaux en cours pilotés par le ministère chargé de la transition écologique et l'Ademe visent notamment à mieux prendre en compte les enjeux liés à la préservation de la biodiversité (cf. encadré 15).

Encadré 15 : Limites de la méthodologie européenne Product Environmental Footprint

La méthode PEF (Product Environmental Footprint) est issue de la volonté de l'Union Européenne de définir objectivement l'empreinte environnementale des produits et d'en donner une méthode de mesure rigoureuse commune à tous les États membres. L'empreinte environnementale de produit (PEF) est une méthode fondée sur l'analyse du cycle de vie (ACV), destinée à quantifier les impacts environnementaux des produits (biens ou services). Cette méthode tient compte des impacts environnementaux d'un produit, tout au long de son cycle de vie, de la production des matières premières, de leur transformation, du transport et de l'utilisation du produit fini, jusqu'à sa phase de fin de vie (enfouissement, valorisation énergétique ou recyclage).

Les expérimentations s'appuyant sur la méthode PEF ont toutefois permis d'identifier plusieurs lacunes à savoir :

- une prise en compte insuffisante de la biodiversité, de la dégradation des terres²⁰¹ ou encore de la toxicité, soit autant d'externalités que la loi dite « climat et résilience » prévoit pourtant d'intégrer à l'affichage environnemental. Ainsi, dans le secteur textile, la mauvaise prise en compte des enjeux de biodiversité pourrait conduire à favoriser le polyester par rapport aux fibres naturelles (coton, laine, lin), alors même que les vêtements synthétiques sont susceptibles de libérer des micro-plastiques ;
- dans le secteur alimentaire, une faible valorisation des fonctions écosystémiques de l'agriculture, l'ACV ayant tendance à favoriser à favoriser les systèmes agricoles intensifs par rapport aux systèmes agroécologiques²⁰² ;
- la persistance de certaines restrictions d'accès aux bases de données et des coûts importants des évaluations d'impacts pour les entreprises.

Source : Rapporteurs, d'après Iddri, étude n° 8, octobre 2021.

Proposition n° 6 : Faire aboutir, dans le respect des échéances législatives, les travaux relatifs à la mise en œuvre de l'obligation d'affichage environnemental, en tenant compte des enjeux de biodiversité, sans pour autant y adosser les taux de TVA.

²⁰⁰ Il est à noter que, dans un premier temps, un affichage volontaire est envisagé.

²⁰¹ . Par exemple, le cadre ACV européen contient un indicateur de toxicité humaine (ce qui favorise en théorie les pratiques agricoles moins dépendantes des pesticides), mais le facteur de robustesse qui y est associé est faible. In fine, cet indicateur n'est pas inclus dans la base ACV française sur les produits alimentaires (Agribalyse). Cf. Van der Werf, H., Trydeman Knudsen, M., Cederberg, C. (2020), « Évaluer les impacts environnementaux de l'agriculture biologique : l'analyse du cycle de vie doit faire mieux ». *Innovations Agronomiques*, 80: 113-121.

²⁰² Ibid.

2.4.3.2.3. *À terme, la possibilité de moduler une nouvelle accise ou contribution indirecte sur la base d'un score environnemental obligatoire pourrait être évaluée*

À terme, une fois les travaux méthodologiques et de mise en œuvre finalisés, un adossement de l'affichage environnemental obligatoire à des outils de politiques publiques pourrait éventuellement être examiné. En tout état de cause, toute perspective d'adossement d'un score environnemental à un outil fiscal autre que la TVA exigerait de réaliser une évaluation *ex ante* du dispositif. Sans préempter les résultats d'une telle évaluation, plusieurs avantages et inconvénients peuvent d'ores et déjà être mentionnés (cf. tableau 11).

Tableau 11 : Avantages et inconvénients d'un outil fiscal modulé selon un score obligatoire

Avantages	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none"> la prise en compte de tout le spectre des externalités environnementales (y compris la biodiversité et la pollution des sols), et non uniquement les GES comme cela peut être le cas d'un « marché carbone ». 	<ul style="list-style-type: none"> les effets de la mise en œuvre d'une accise sur la compétitivité des produits à l'exportation (par exemple, dans le cas d'un fait générateur au moment de l'emballage des produits) ; le risque de fraude fiscale en cas de déficit d'audit de la chaîne de calcul du score environnemental ; l'existence d'effets de seuil faisant basculer un produit dans une tranche de taxation plus ou moins élevée ; les éventuels conflits entre les objectifs environnementaux et de santé publique.

Source : Mission.

Constat 22 : *À terme, et une fois l'affichage environnemental mis en œuvre, la possibilité de moduler le niveau d'une accise, et non la TVA, sur la base d'un score environnemental obligatoire pourrait être évaluée.*

2.4.4. Face aux enjeux de santé publique, les spécificités de la fiscalité nutritionnelle doivent être préservées, voire renforcées

La fiscalité nutritionnelle se justifie par des objectifs de santé publique, et non uniquement de rendement budgétaire.

Le prix des aliments est le premier déterminant des choix de consommation alimentaire pour une majorité de français²⁰³. D'après des travaux de modélisation de l'INSERM²⁰⁴, il est difficile, sous contraintes budgétaires, d'avoir une alimentation composée de produits de bonne qualité nutritionnelle, et répondant aux besoins quotidiens en apports caloriques. Les contraintes budgétaires tendent en effet à orienter les consommateurs vers des aliments de forte densité énergétique (quantité de calorie pour 100g) et riches en sel, sucres et graisses, là où ce type d'aliments favorise l'obésité et les maladies chroniques²⁰⁵. Dès lors, une baisse du prix relatif des aliments de bonne qualité nutritionnelle permettrait d'améliorer la santé nutritionnelle de

²⁰³ 60% dans l'enquête INCA 2 de 2006, et 76% dans le Baromètre SOFINCO « Les français et leur budget dédié à l'alimentation » (Enquête OpinionWay pour SOFINSCOPE).

²⁰⁴ Inserm (dir.). 2014, « Inégalités sociales de santé en lien avec l'alimentation et l'activité physique ». Rapport. Paris : Les éditions Inserm, 2014, XVI-731 p. - (Expertise collective).

²⁰⁵ Mainul Haque, Judy McKimm, Massimo Sartelli, Nandeeta Samad, Seraj Zohurul Haque, Muhamad Abu Bakar (2020), « A narrative review of the effects of sugar-sweetened beverages on human health: A key global health issue », Journal of Population Therapeutics & Clinical Pharmacology.

la population, en particulier pour les ménages sous budget contraint.

La mise en place d'une fiscalité nutritionnelle permettant d'influer sur le prix des aliments, et ainsi promouvoir une alimentation de meilleure qualité, est une stratégie recommandée par les organisations internationales, notamment l'OMS et l'OCDE. Son intérêt a été de nouveau souligné par le rapport de la Banque mondiale pour lutter contre l'obésité publié en 2020²⁰⁶. Ainsi, à la date du rapport, selon la Banque mondiale, plus de 40 pays ont mis en œuvre une taxe sur les boissons sucrées (cf. figure 1), tandis que plusieurs autres ont des taxes ciblant les aliments « mauvais pour la santé » (aliments gras, riches en calories, gras, etc.). En Europe, plusieurs exemples dans différents pays peuvent être mis en avant, parmi lesquels le Royaume-Uni (taxe sur les boissons sucrées), la Hongrie (taxe sur certains produits sucrés, gras ou salés), le Mexique (taxe sur les boissons sucrées et les produits riches en calories), la Finlande (taxe sur les produits sucrés) ou encore le Danemark (taxe sur les aliments gras).

Figure1 : Cartographie des pays ayant mis en œuvre une taxe sur les boissons sucrées



Source : Banque mondiale, rapport sur l'obésité de 2020.

Note de lecture : Les pays dont le nom figure en en rose ont mis en œuvre une taxe sur les boissons sucrées, tandis que les pays en bleu ont voté une telle taxe qui n'est pas encore mise en œuvre (données au mois de décembre 2019).

L'efficacité d'une taxe sur les produits alimentaires au regard des objectifs de santé publique dépend directement de son ciblage.

Plusieurs études empiriques récentes, fondées sur des données fines de consommation, montrent les effets positifs de taxes sur les boissons sucrées ciblées, tant sur les prix que sur les décisions de consommation :

²⁰⁶ Banque mondiale, 2020, « Obesity : Health and Economic Consequences of an Impending Global Challenge ».

- ◆ au Mexique, l'instauration d'une taxe d'un peso par litre sur les boissons sucrées a entraîné une réduction de la consommation des boissons taxées de l'ordre de 6 % au terme de la première année et 10 % après deux ans (Colchero et al. 2016²⁰⁷; Colchero, Rivera, Dommarco et al. 2017²⁰⁸). La taxe a été entièrement répercutée dans les prix à la consommation ;
- ◆ dans l'état américain de Philadelphie, la taxe de 0,44 \$ par litre a induit une réduction des achats de sodas estimée à 0,26 litre par achat. Les ventes de sodas taxés ont diminué de 51 % après la mise en œuvre de la taxe (Cawley, et al, 2018)²⁰⁹. La taxe a été entièrement répercutée dans les prix à la consommation (Roberto et al, 2019)²¹⁰.

De telles taxes ciblées tendent aussi à avoir des effets bénéfiques sur la composition des produits. Une récente revue de 62 études empiriques montre que les taxes dont le montant est indexé sur la teneur en sucre des boissons tendent à avoir un effet sur le contenu en sucre des boissons mises sur le marché (Andreyeva, 2022²¹¹).

Toutefois, une taxe insuffisamment ciblée peut entraîner des effets de substitution entre catégories de produits susceptibles de dégrader certains indicateurs en santé (*cf.* 2.4.1). Or, tel qu'indiqué en section 2.4.1, la TVA offre des possibilités de ciblage nutritionnel limitées, y compris en présence d'un nutriscore :

- ◆ 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 au sein de mêmes catégories de produits est encadrée par le principe de neutralité fiscale. Son respect impliquerait de rendre obligatoire le nutriscore, ce qui n'est pas le cas actuellement.

Il importe ainsi de préserver, voire de renforcer, la spécificité de la fiscalité nutritionnelle en tenant compte des enseignements des taxes déjà existantes.

En France, une contribution sur les boissons sucrées (article 1613 *ter* du CGI) et une contribution sur les boissons édulcorées (article 1613 *quater* du CGI) ont été mises en place en 2012²¹². Depuis le 1^{er} juillet 2018²¹³, le niveau de contribution sur les boissons sucrées a été augmenté. Il est par ailleurs modulé selon la teneur en sucres dans la boisson (*cf.* tableau 12). Ainsi, plus une boisson contient une teneur en sucres ajoutés élevée, plus le montant de la taxe est important.

²⁰⁷ Colchero, M. A., B. M. Popkin, J. A. Rivera, and S. W. Ng. (2016), « Beverage Purchases from Stores in Mexico under the Excise Tax on Sugar Sweetened Beverages: Observational Study ». *BMJ* 352: h6704.

²⁰⁸ 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.

²⁰⁹ Cawley J, Frisvold D, Hill A, Jones D (2018), « The Impact of the Philadelphia Beverage Tax on Purchases and Consumption by Adults and Children ». National Bureau of Economic Research, No w25052.

²¹⁰ Roberto CA, Lawman HG, LeVasseur MT, Mitra N, Peterhans A, Herring B, Bleich SN (2019), « Association of a beverage tax on sugar-sweetened and artificially sweetened beverages with changes in beverage prices and sales at chain retailers in a large urban setting ». *Journal of the American Medical Association* ; 321(18) :1799–1810.

²¹¹ Tatiana Andreyeva (2022), « Outcomes Following Taxation of Sugar-Sweetened Beverages A Systematic Review and Meta-analysis ».

²¹² Lorsque le produit contient à la fois des sucres ajoutés et des édulcorants, la vente est soumise aux 2 taxes.

²¹³ Article 19 de la loi n°2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

**Tableau 12 : Taux pour la contribution sur les boissons contenant du sucre ajoutée au
1^{er} janvier 2022**

Quantité de sucre (en kg de sucre ajouté par hl de boisson)	Tarif applicable (en € par hl de boisson)
Inférieure ou égale à 1	3,12 €
2	3,64 €
3	4,15 €
4	4,67 €
5	5,71 €
6	6,75 €
7	7,79 €
8	9,86 €
9	11,94 €
10	14,01 €
11	16,08 €
12	18,16 €
13	20,24 €
14	22,31 €
15	24,39 €
Au-delà de 15	+ 2,07 € / kg de sucre ajouté

Source : Articles 1613 ter et 1613 quater du code général des impôts.

À la date du rapport, cette nouvelle structure de taxation, modulée selon la teneur en sucre, n'a pas encore été évaluée. Seule la contribution dans sa version de 2012 (soit une taxe à hauteur de 0,0716 € par litre de boissons sucrées, sans modulation à la hausse ou à la baisse) a fait l'objet de travaux empiriques d'évaluation *ex post*. Les résultats des études menées avant la hausse du montant de la taxe peuvent être résumés ainsi :

- ◆ une répercussion dans les prix estimée entre 43 % (Etilé et al, 2018²¹⁴) et 122 % (Capacci et al, 2019²¹⁵) avec des différences selon le type de produit. En effet, la répercussion est intégrale pour les sodas, mais partielle pour les jus de fruits ;
- ◆ une faible diminution de la consommation des boissons taxées (de l'ordre de 0,5 litre par personne par an), soit un résultat cohérent avec le montant minimale de la taxe. Cette baisse est plus importante pour les grands consommateurs de sodas, à hauteur de 6,8 à 11,4 litres par personne par an (Capacci et al, 2019).

Le programme national nutrition santé 2019-2023 prévoit l'évaluation de l'impact de la taxe dans sa version actuelle sur la diversification de l'offre, sur les ventes et les choix des consommateurs²¹⁶. Les travaux de recherche et d'évaluation en cours pourraient alimenter d'éventuelles évolutions de la structure, du niveau et du périmètre des contributions existantes. Les enseignements des expériences européennes, qui vont pour certaines au-delà de la taxation des boissons (par exemple, en Hongrie ou au Danemark) pourraient également guider cette réflexion.

Constat 23 : La spécificité de la fiscalité nutritionnelle existante, à savoir en France les contributions sur les boissons sucrées et les boissons édulcorées, doit être préservée, la TVA ne constituant pas un substitut pertinent.

²¹⁴ 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" ». HAL PSE Working Papers.

²¹⁵ Capacci S, Allais O, Bonnet C, Mazzocchi M., (2019), « The impact of the French soda tax on prices and purchases. an ex post evaluation ». PLoS One ; 14(10).

²¹⁶ Des travaux de recherche sont en cours sur le sujet.

3. En raison de ses spécificités, la TVA ne constitue pas une solution pérenne au double défi que sont la réduction des émissions de gaz à effet de serre et la protection du pouvoir d'achat des plus modestes

3.1. Selon la théorie économique et les études empiriques, la tarification carbone constitue l'outil le plus efficace pour décarboner l'économie

3.1.1. D'après la littérature économique, la tarification carbone est un outil nécessaire pour accompagner la décarbonation de l'économie

S'il existe un large éventail de politiques publiques pour lutter efficacement contre le changement climatique, une meilleure prise en compte du signal-prix du carbone fait consensus parmi les économistes. À ce titre, la fiscalité énergétique constituerait un outil de choix pour inciter les ménages à réduire leur consommation en énergies carbonées.

En effet, comme le soulignait le rapport Stern sur l'économie du changement climatique en 2006²¹⁷, « *le changement climatique constitue la plus grande faille de marché que le monde ait jamais connue* ». Dans une logique pigouvienne (cf. rapport particulier n° 4), une tarification du carbone, et *a fortiori*, une augmentation de la fiscalité sur les énergies carbonées, permettraient de mettre fin à cette défaillance. Une telle mesure présente l'avantage d'indiquer aux producteurs comme aux consommateurs le coût social de l'émission d'une tonne de CO₂ afin d'orienter leur comportement vers l'optimum social. En se privant d'un tel outil, le législateur serait contraint d'imposer une multitude de choix technologiques et de normes contraignantes, non nécessairement optimales, pour parvenir au même objectif²¹⁸. En particulier, de telles mesures pourraient conduire à écarter des technologies innovantes non encore identifiées ou inventées au moment de l'élaboration de ces normes.

La tarification carbone peut reposer sur une taxe sur le carbone dont le niveau est fixé par l'État ou par un système de marché pour lequel le volume d'émissions est déterminé par les États (cf. SEQE-UE présenté en partie 2.4.3.1). La taxation du carbone peut notamment passer par une augmentation de la fiscalité sur les énergies fossiles. À cet effet, la première stratégie nationale bas carbone (SNBC) prévoyait une hausse progressive de la « composante carbone » des taxes intérieures de consommation sur les énergies de 22 €/tCO₂ en 2016 à 100 €/tCO₂ en 2020.

²¹⁷ N. Stern (2006), « Stern Review on the Economics of Climate Change ».

²¹⁸ O. Blanchard et J. Tirole (2021), « Les grands défis économiques », France Stratégie.

3.1.2. Les études empiriques confirment l'efficacité de la fiscalité énergétique pour réduire la consommation des ménages en énergies carbonées

De nombreuses études empiriques confirment l'efficacité d'une hausse de la fiscalité énergétique sur la baisse de la consommation des ménages en énergies carbonées, en particulier des carburants.

S'agissant des carburants, la littérature empirique estime que l'élasticité prix de long terme se situe entre -0,5 et -1,2²¹⁹. Autrement dit, une hausse de 10 % des prix du carburant se traduit, à long terme, par une baisse comprise entre 5 % et 12 % de la consommation de carburant. Par ailleurs, l'élasticité de long terme serait trois fois supérieure à celle de court terme²²⁰.

En outre, les consommateurs seraient plus sensibles à une hausse de la fiscalité qu'à une hausse de prix du sous-jacent. Andersson (2019)²²¹ estime que la réaction des consommateurs à une hausse des taxes est trois fois plus importante que celle associée à la hausse de prix du sous-jacent. Rivers et Schaele (2015)²²² estime que ce ratio pourrait même atteindre 4,9 d'après une étude conduite sur des données canadiennes. Deux hypothèses peuvent expliquer cette différence de réactions :

- ♦ une variation induite par une taxe serait plus visible pour le consommateur dans la mesure où cette hausse fait l'objet d'une forte attention médiatique ;
- ♦ le consommateur perçoit une hausse de taxe comme plus durable et moins volatile qu'une augmentation des prix des énergies primaires sur les marchés. Il serait alors davantage incité à tenir compte de cette hausse dans ses décisions d'investissement de long terme.

La réforme de 1991 de la fiscalité suédoise montre, par ailleurs, l'efficacité plus importante d'une taxe carbone sur les énergies, par rapport à une hausse de la TVA sur la consommation d'énergies carbonées.

Dans le cadre d'une réforme fiscale d'envergure, ce pays a instauré simultanément une TVA et une taxe carbone sur l'ensemble des énergies. Initialement fixée à 27 € par tonne, cette dernière a atteint 108 € en 2009 et 120 € en 2018. Les recettes générées par cette réforme ont été redistribuées sous la forme de baisses d'impôts sur le revenu et sur les sociétés ainsi que des cotisations sociales. D'après Andersson (2019), cette réforme aurait conduit à une baisse de 12,5 % des émissions du secteur du transport sur la période 1990-2005. Par ailleurs, l'auteur distingue la part de la baisse des émissions attribuable à la hausse de la TVA de celle attribuable à la hausse de la taxe carbone. L'élasticité associée à la TVA serait de 0,51 contre 1,57 pour la taxe carbone. Selon l'auteur, ce résultat pourrait s'expliquer par la différence d'effet sur les prix, associée à une hausse de la TVA et à la taxe carbone. En effet, la mise en place de la taxe carbone est associée à une trajectoire haussière à moyen et long terme, tandis que la mise en place de la TVA s'est traduite seulement par une hausse des prix des carburants lors de son introduction.

Ainsi, les études théoriques comme empiriques montrent l'efficacité de la fiscalité énergétique pour réduire la consommation en énergies carbonées.

²¹⁹ Labandeira, Xavier, Labeaga, Jose and López-Otero, Xiral, (2017), « A meta-analysis on the price elasticity of energy demand », *Energy Policy*, 102, issue C, p. 549-568

²²⁰ Ibid.

²²¹ Andersson, Julius J. (2019), « Carbon Taxes and CO₂ Emissions: Sweden as a Case Study ». *American Economic Journal: Economic Policies*.

²²² Rivers, Nicholas and Schaele, Brandon, (2015), « Saliency of carbon taxes in the gasoline market », *Journal of Environmental Economics and Management*, 74, issue C, p. 23-36.

3.1.3. La hausse de la taxation des énergies carbonées suppose un niveau suffisant d'acceptabilité sociale

Si l'efficacité économique de la fiscalité énergétique n'a pas été remise en cause, la trajectoire haussière de la « composante carbone » de la fiscalité des énergies fossiles a été gelée à la suite des protestations sociales des gilets jaunes. Le mouvement social a mis au premier plan la question de l'acceptabilité sociale face à celle de l'efficacité économique. À la suite de la suspension de la trajectoire haussière de la fiscalité sur le carburant en 2019, la version révisée de la stratégie nationale bas carbone (SNBC), de mars 2020, ne prévoit plus de hausse de la fiscalité sur les énergies carbonées, pas plus que les 150 propositions issues de la Convention Citoyenne pour le Climat²²³. Depuis 2019, le gouvernement a ainsi renoncé à faire de la fiscalité des énergies fossiles l'un des principaux instruments pour lutter contre le réchauffement climatique, préférant agir sur la réglementation et le soutien financier aux ménages et aux entreprises pour décarboner respectivement leur mode de vie et la production²²⁴.

En 2022, un des rapports particuliers du CPO portait sur « le consentement à fiscalité environnementale », faisant de cette thématique une priorité. Celui-ci identifie deux principaux facteurs de résistance à la fiscalité environnementale. Le premier serait la modification objective de l'équilibre socio-économique en lien avec les effets régressifs d'une hausse de fiscalité énergétique. Le second serait relatif à la perception de l'efficacité de ce type de taxes par le contribuable, pour lequel, la taxe carbone apparaîtrait comme une fiscalité de rendement en l'absence d'alternatives à la consommation d'énergies fossiles.

Pour autant, comme rappelé dans le rapport sur « les grands défis économiques », issu de la commission internationale présidée par Olivier Blanchard et Jean Tirole publié en juin 2021, la tarification écologique reste un outil indispensable pour atteindre nos objectifs climatiques. **Pour faciliter l'acceptabilité sociale de cet outil, il apparaît ainsi indispensable de prévoir une redistribution d'une partie des recettes de la hausse des prix carbone afin, d'une part, de soutenir financièrement les ménages les plus vulnérables et, d'autre part, de réduire le prix des alternatives aux énergies carbonées.**

En dépit de cet objectif structurel, la crise énergétique a conduit les gouvernements à mettre en œuvre des mesures visant à contenir la hausse des prix des énergies.

²²³ À l'exception d'une hausse des taxes sur le carburant pour l'aviation de loisir.

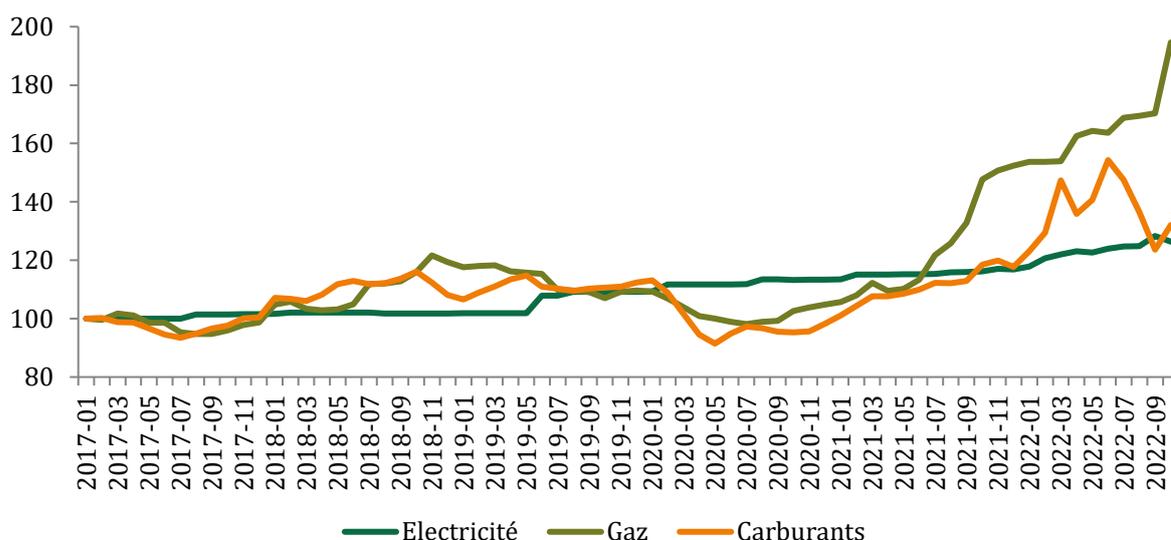
²²⁴ Voir le Rapport annuel 2021 du Haut Conseil pour le Climat qui dresse la liste des mesures mises en œuvre face au réchauffement climatique.

3.1.4. La hausse des prix de l'énergie a conduit de nombreux gouvernements à mettre en place, de manière temporaire, des mesures visant à protéger le pouvoir d'achat des ménages en contenant ces hausses de prix

3.1.4.1. La hausse inédite du prix de l'énergie depuis début 2021 pèse davantage sur le pouvoir d'achat des ménages les plus modestes

La hausse des prix de l'énergie depuis le début de l'année 2021, qui s'élève à 11 %²²⁵ pour l'électricité, 32 % pour les carburants et 84 % pour le gaz à fin octobre 2022, pèse davantage sur les ménages modestes. En octobre 2022, les prix à la consommation du gaz et de l'électricité ont atteint des niveaux inédits après des hausses respectivement de +94 % et de +26 %, par rapport à 2017, en tenant compte des mesures gouvernementales détaillées dans la partie 3.3.1 (cf. graphique 25). Quant aux carburants, le prix moyen à la consommation est en baisse depuis juin 2022, mais aurait connu une hausse de 32 % par rapport à 2017. Cette hausse, initiée début 2021 sous l'effet de la reprise économique *post covid-19*, s'est fortement accélérée en mars 2022 à la suite du déclenchement de la guerre en Ukraine. D'après les marchés des produits dérivés (« futures »), les prix de l'énergie se maintiendraient à un niveau élevé, au moins jusqu'en 2025 pour le gaz et jusqu'à fin 2023 pour le pétrole²²⁶.

Graphique 25 : Évolution des prix à la consommation de l'énergie depuis 2017 (base 100 en 2017)



Source : Insee.

²²⁵ Indice des prix à la consommation, Insee.

²²⁶ Source : ICE Futures Europe.

La composition du panier de consommation des ménages diffère selon leur niveau de revenu (cf. partie 1.2). Les dépenses d'énergie, y compris de carburant, représentent ainsi 12,7 % des dépenses de consommation des ménages du premier décile de niveau de vie, contre 9,5 % pour le dernier décile. Dès lors, la hausse des prix de l'énergie se répercute davantage sur les ménages les plus modestes. D'après l'Insee²²⁷, en tenant compte des mesures tarifaires décidées par le gouvernement, entre le 2^{ème} trimestre 2021 et 2^{ème} trimestre 2022, l'augmentation des prix de l'énergie est équivalente à 3,4 points de la consommation des ménages appartenant aux trois premiers déciles de niveau de vie, contre 2,7 points pour le dernier décile.

En conséquence, les ménages avec de faibles revenus ont été contraints d'ajuster davantage leur consommation à la baisse. À partir de données de cartes bancaires sur un échantillon de clients du Crédit Mutuel Alliance Fédérale, l'Insee a pu mesurer ces évolutions²²⁸. Les ménages appartenant au premier quintile de niveau de vie et ayant des dépenses élevées d'énergie²²⁹ ont augmenté leur consommation de carburant et d'énergie en valeur de 10 % sur un an, en juillet 2022, tandis que les prix ont progressé de 30 % sur la même période, soit une consommation en volume en baisse de 18 %. En comparaison, cette baisse est en moyenne de 13 % pour l'ensemble des ménages²³⁰.

3.1.5. Les mesures de régulation des prix brouillent le signal prix et doivent progressivement être remplacées par un soutien plus ciblé

Si dans un premier temps des mesures de régulation des prix ont pu se justifier, les interventions doivent désormais cibler les ménages modestes, tout en contribuant à accélérer le déploiement de sources d'énergie alternatives.

La flambée des prix de l'énergie a conduit les gouvernements des principales économies de l'OCDE à prendre des mesures pour protéger les ménages et les entreprises. D'après l'OCDE²³¹, ces mesures représentent un financement total de 246 Md\$ dont 169 Md\$ au profit des énergies fossiles sur la période allant d'octobre 2021 à décembre 2022. **En effet, la plupart des mesures²³² visent à diminuer le prix de l'énergie, et constituent implicitement une subvention aux énergies fossiles.** Ainsi, 20 des 27 Etats membres de l'Union européenne ont eu recours à des baisses de TVA sur le gaz, l'électricité ou les combustibles pour diminuer les prix (cf. rapport particulier n° 3). Ces mesures se sont le plus souvent accompagnées de baisses des fractions d'accise sur les énergies. Dans un deuxième temps, certains gouvernements ont mis en place des mesures ciblées de soutien aux revenus des ménages²³³. L'OCDE justifie ce décalage temporel par les plus fortes difficultés rencontrées par les gouvernements pour mettre en place un soutien ciblé.

²²⁷ « La flambée des prix de l'énergie : un effet sur l'inflation réduit de moitié par le « bouclier tarifaire » », Insee analyses, septembre 2022.

²²⁸ « Avec l'inflation, une précarité financière en légère hausse, mais inférieure en août 2022 à son niveau d'avant-crise sanitaire », Insee analyses, octobre 2022.

²²⁹ Dont les dépenses mensuelles en énergie et carburant sont supérieures à 100 euros par adulte.

²³⁰ Cependant, cette baisse de la consommation ne constitue pas une estimation de l'élasticité de la demande au prix dans la mesure où elle pourrait s'expliquer également par d'autres facteurs.

²³¹ « Pourquoi les gouvernements devraient cibler le soutien dans un contexte de prix élevés de l'énergie ? », OCDE, juillet 2022.

²³² 66 % de la valeur totale des aides.

²³³ Qui représentent 33 % de la valeur totale des aides au sein de l'OCDE.

À court terme, des mesures visant à baisser les prix sont pertinentes dans un contexte de forte hausse des prix de l'énergie afin de réduire l'inflation et ses anticipations²³⁴. Blanchard et Pisani-Ferry (2022)²³⁵ recommandaient ainsi de baisser temporairement les taxes sur l'énergie. En effet, ces mesures d'urgence permettent d'atténuer les anticipations inflationnistes par une action massive du gouvernement directement ressentie par les ménages. À cet égard, une politique budgétaire visant à réduire les prix de l'énergie pourrait être plus efficace qu'une hausse des taux directeurs des banques centrales qui ne permet pas de lutter contre l'inflation importée²³⁶.

Cependant, en brouillant le signal prix, ces mesures ne permettent pas d'ajuster la demande aux contraintes d'offre et peuvent, sous certaines conditions, accentuer le risque de pénuries et les pressions inflationnistes associées²³⁷. De plus, elles contribuent à décourager certains investissements verts des ménages et des entreprises. Quant au coût pour les finances publiques, il est mécaniquement plus élevé pour un dispositif non ciblé qui tend à bénéficier également aux gros consommateurs, susceptibles d'appartenir aux derniers déciles de la distribution des revenus. En cela, les mesures de régulation des prix conduisent vers une impasse à moyen terme.

À l'inverse, les prestations ou transferts monétaires sous condition de ressources ne modifient pas le signal prix et incitent aux économies d'énergie, et par voie de conséquence à la baisse des émissions de GES, tout en protégeant les ménages modestes²³⁸. Par ailleurs, le coût budgétaire de ces mesures étant plus faible, leur soutenabilité peut permettre de protéger les ménages vulnérables sur un temps plus long, par rapport aux mesures non ciblées. Cependant, le revenu ne constitue pas la seule variable prédictive des effets redistributifs d'une hausse des prix de l'énergie. En particulier, pour un décile de revenu donné, les effets redistributifs varient sensiblement selon le lieu d'habitation (rural ou urbain), le mode de chauffage et le mode de transport usuel²³⁹. Ainsi, les transferts monétaires doivent également s'accompagner de mesures visant à réduire la dépendance aux énergies fossiles des ménages vulnérables. Celles-ci peuvent notamment se matérialiser par des soutiens aux investissements en faveur de la rénovation énergétique et de l'adaptation des réseaux et infrastructures aux technologies décarbonées²⁴⁰.

Constat 24 : Face à la hausse inédite des prix de l'énergie, des mesures visant à réduire le prix de l'énergie peuvent être envisagées de manière temporaire. Elles doivent néanmoins être complétées par des mesures ciblées sur les ménages les plus vulnérables et ne pas altérer le signal prix à moyen terme.

²³⁴ Aparicio, D. et A. Cavallo (2021), « Targeted Price Controls on Supermarket Products », *The Review of Economics and Statistics* vol. 103, n° 1, pp. 60-71,

²³⁵ Jean Pisani-Ferry et Olivier Blanchard (2022), « Fiscal support and monetary vigilance: Economic policy implications of the Russia-Ukraine war for the European Union », *PIIE Policy Brief 22/5*, Avril 2022.

²³⁶ Ibid.

²³⁷ Vaitilingam, R. (2022), « Inflation, market power, and price controls: Views of leading economists », *VoxEU*

²³⁸ Bethuynne, G. et al. (2022), Targeted income support is the most social and climate-friendly measure for mitigating the impact of high energy prices, *VocEU*

²³⁹ "The Vertical and Horizontal Distributive Effects of Energy Taxes: A Case Study of a French Policy," *The Energy Journal*, International Association for Energy Economics, vol. 0(Number 3), pages 231-254.

²⁴⁰ « Pourquoi les gouvernements devraient cibler le soutien dans un contexte de prix élevés de l'énergie ? », *OCDE*, juillet 2022.

3.2. Par-delà la TVA, la fiscalité des énergies repose sur une structure historique d'accises peu cohérente au regard des objectifs environnementaux de la France

3.2.1. Le régime dual de TVA applicable à la fourniture d'énergies devrait évoluer pour se conformer au cadre juridique européen

Un régime dual de TVA (20 %/5,5 %) est appliqué aux différentes composantes de l'offre de gaz, d'électricité et de chaleur par dérogation aux règles encadrant le traitement des offres composites (cf. encadré 16). Un taux réduit de 5,5 % s'applique en effet à certains abonnements aux réseaux de chaleur, de gaz, d'électricité donnant droit à une fourniture d'énergie minimale, en application du B de l'article 278-0 *bis* du CGI :

- ◆ s'agissant du gaz naturel combustible et de l'électricité, l'abonnement soumis au taux réduit s'entend de la part fixe du tarif de livraison qui est facturée au client en contrepartie de la mise à disposition permanente. En ce qui concerne l'électricité, le taux réduit ne s'applique que lorsque la puissance souscrite est inférieure ou égale à 36 kilovoltampères (kVA) ;
- ◆ s'agissant de la chaleur, il s'agit des abonnements relatifs aux livraisons d'énergie calorifique, généralement fournie sous forme de vapeur d'eau ou d'eau chaude, distribuée par réseaux, appelés communément « réseaux de chaleur » ou « réseaux de chauffage urbain ». L'éligibilité au taux réduit est réservée aux réseaux dont la fourniture d'énergie calorifique est facturée à une pluralité de clients finals.

Les fournitures de gaz et d'électricité hors abonnement sont, quant à elles, soumises au taux normal de TVA de 20 %. La part variable liée à la consommation de chaleur est elle aussi soumise au taux normal, mais peut bénéficier du taux réduit à 5,5 % lorsque le réseau de chaleur utilise plus de 50 % d'énergie renouvelable ou de récupération²⁴¹.

Encadré 16 : Règle dérogatoire applicable aux abonnements de fournitures d'énergies

Les dispositions portant application du taux réduit aux abonnements constituent une règle *ad hoc* qui déroge aux principes généraux de détermination du taux résultant de la lecture combinée de l'article 257 ter du CGI et de l'article 278-0 du CGI relatifs au traitement des offres composites et fondés sur l'unicité du taux et la non-prise en compte des éléments accessoires.

En particulier, il résulte de cette *règle ad hoc* qu'une fraction du prix de l'offre est susceptible de relever d'un taux différent du reste du prix de l'offre lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies :

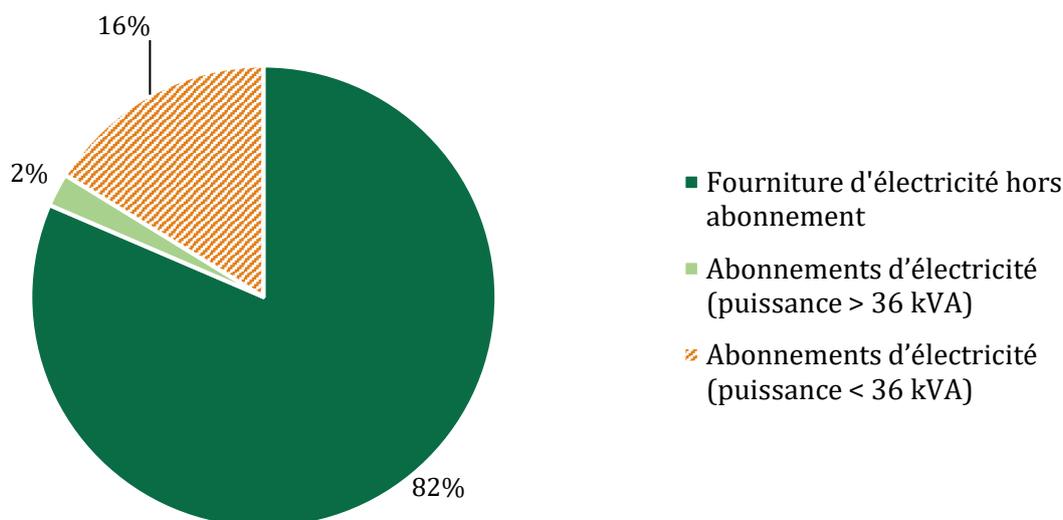
- cette fraction du prix versée par le consommateur prend la forme d'un abonnement qui s'entend comme un montant indépendant de la quantité d'énergie fournie et constitue la part fixe du tarif de livraison de l'électricité, du gaz naturel combustible ou de l'énergie calorifique ;
- cette fraction du prix est l'un des éléments constituant la contrepartie d'une livraison d'électricité, de gaz naturel ou d'énergie calorifique, à l'exclusion de tout autre élément (location ou mise à disposition de matériels, prestations de services incluses dans l'offre).

Source : BOI-TVA-LIQ-30-20-20 du 23 mars 2022.

Du fait de l'existence d'un régime dual, la composante « abonnement d'électricité d'une puissance inférieure ou égale à 36 kVA », éligible au taux réduit de TVA de 5,5 %, représente 16 % de l'assiette totale des consommations finales d'électricité, mais seulement 5 % des recettes afférentes (cf. graphique 26 et graphique 27).

²⁴¹ B de l'article 278-0 bis du code général des impôts, précisé par l'instruction BOI-TVA-LIQ-30-20-20 du 23 mars 2022.

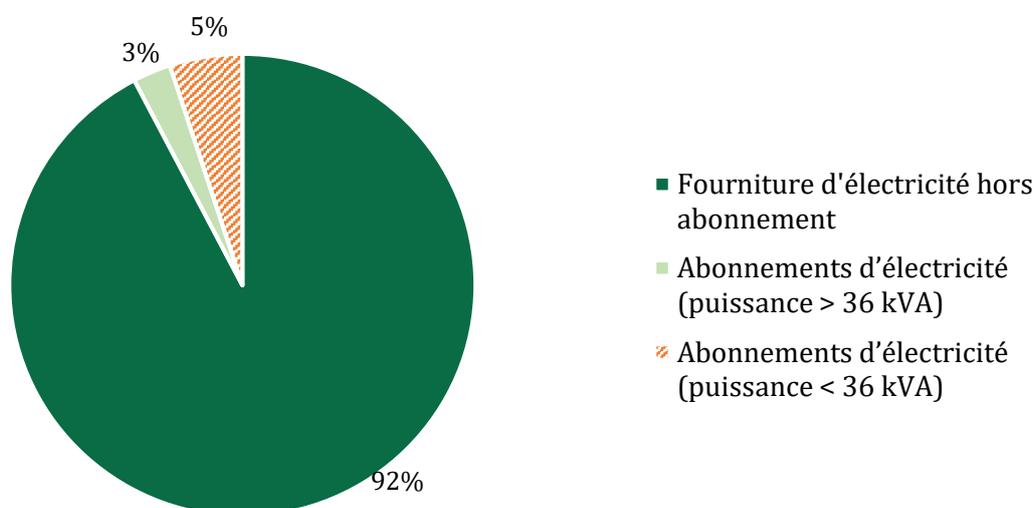
Graphique 26 : Assiettes des consommations finales d'électricité soumise à la TVA selon la part « fourniture » (variable) et « abonnement » (fixe)



Source : Mission d'après les données 2019 – 2021 de la direction de législation fiscale.

Note de lecture : La part hachurée, qui correspond aux abonnements d'électricité avec une puissance souscrite inférieure ou égale à 36 kVA, est soumise au taux réduit de 5,5 %.

Graphique 27 : Recettes de TVA issues des consommations d'électricité selon la part « fourniture » (variable) et « abonnement » (fixe)



Source : Mission d'après les données 2019 – 2021 de la direction de législation fiscale.

Note de lecture : La part hachurée correspond aux recettes de TVA liées aux abonnements d'électricité avec une puissance souscrite inférieure ou égale à 36 kVA, soumis au taux réduit de 5,5 %.

En outre, le taux intermédiaire de TVA de 10 % s'applique à la fourniture de bois de chauffage et aux produits assimilés, en application du 3° bis de l'article 278 bis du CGI²⁴².

²⁴² D'après l'instruction BOI-TVA-LIQ-30-10-20, cette catégorie « assimilés » recouvre les produits agglomérés de la sylviculture qui sont destinés au chauffage et les déchets de bois destinés au chauffage.

Une mise en conformité du régime de TVA applicable aux énergies apparaît nécessaire au plus tard d'ici 2030.

D'ici le 1^{er} janvier 2030, la directive du 5 avril 2022 impose de supprimer le taux réduit de 5,5 % sur l'abonnement aux offres de gaz naturel (soit des recettes supplémentaires de l'ordre de 350 M€²⁴³) et le bois de chauffage (+ 150 M€²⁴⁴).

En outre, il existe, dès maintenant, un risque de non-conformité du régime dual de TVA appliqué aux deux composantes des offres de fourniture d'énergies à la jurisprudence européenne. Si ces dernières étaient considérées comme constituant une prestation unique au sens du droit de l'UE, un taux unique devrait leur être appliqué (cf. encadré 17).

Encadré 17 : Encadrement par la jurisprudence européenne de la notion de « prestation unique »

Selon la jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne²⁴⁵, l'opération constituée d'une seule prestation sur le plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée pour ne pas altérer la fonctionnalité du système de la TVA. Il y a lieu de considérer qu'il existe une prestation unique lorsque deux ou plusieurs éléments ou actes fournis par l'assujetti au client sont si étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule prestation économique indissociable dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel. Il importe dès lors de rechercher les éléments caractéristiques de l'opération en cause pour déterminer si l'assujetti livre au consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, plusieurs prestations principales distinctes ou une prestation unique.

Dans une décision du 8 mai 2003, Commission c/ France, C-384/01, la CJUE a jugé que la France pouvait pratiquer un taux réduit sur les abonnements aux réseaux de gaz et d'électricité, mais un taux normal pour les fournitures de gaz et d'électricité hors abonnement. La Cour a constaté que la Commission n'avait pas rapporté la preuve que l'application de ce taux réduit à un seul aspect de la fourniture de gaz et d'électricité enfreignait le principe de la neutralité fiscale, sans pour autant aborder la question de savoir s'il existait une prestation unique. Partant, la CJUE a réaffirmé, dans un arrêt du 18 janvier 2018²⁴⁶, qu'aucune conclusion ne saurait être tirée de cet arrêt quant à une éventuelle possibilité d'appliquer un taux distinct de TVA à des éléments distincts d'une prestation unique.

Source : Rapporteurs.

Tableau 13 : Gain ou coût par rapport à la situation actuelle (en M€)

Composantes de l'offre	20 %	10 %		5 %
Consommations d'électricité (puissance < 36 kVA)		-2 450		-3 600
Consommations d'électricité (puissance > 36 kVA)		-350		-500
Abonnements d'électricité (puissance < 36 kVA)	800	250		
Abonnements d'électricité (puissance > 36 kVA)		-80		-120
Sous-total électricité	800	-2 630		-4 220
Abonnement réseau chaleur (renouvelable ou non)	70	20		
Consommation réseau chaleur renouvelable	70	20		
Consommation réseau chaleur non renouvelable		-10		-15

²⁴³ Estimation de la direction de la législation fiscale, d'après les données 2019-2021.

²⁴⁴ Ibid.

²⁴⁵ Arrêts du 10 mars 2011, Bog e.a., C-497/09, C-499/09, C-501/09 et C-502/09, EU:C:2011:135 ; arrêt du 10 novembre 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, point 70 ; arrêt du 18 janvier 2018, Stadion Amsterdam CV contre Staatssecretaris van Financiën C-463/16, ECLI:EU:C:2018:22.

²⁴⁶ Arrêt du 18 janvier 2018, Stadion Amsterdam CV contre Staatssecretaris van Financiën C-463/16, ECLI:EU:C:2018:22.

Composantes de l'offre	20 %	10 %		5 %
Sous-total chaleur	140	30		-15
Total	940	-2 600		-4 235

Source : Rapporteurs d'après les analyses réalisées par la direction de législation fiscale pour reconstituer les assiettes fiscales à partir de données 2019-2021 auxquelles sont appliqués des coefficients de vieillissement.

Un tel réaménagement pourrait être envisagé dans le cadre d'une réforme en profondeur de la fiscalité des énergies, en particulier des accises (cf. section 3.4.2).

3.2.2. La fiscalité des énergies repose sur différents tarifs d'accises qui ne sont pas tous cohérents avec les objectifs environnementaux de la France

3.2.2.1. Complexe, la fiscalité des énergies est désormais composée à 90 % de l'accise subdivisée en cinq fractions

Outre la TVA, plusieurs types d'impositions particulières frappent les énergies, à savoir (cf. tableau 14) :

- ◆ l'accise (40 Md€ en 2020, soit 90 % des recettes de la fiscalité des énergies hors TVA) subdivisée en cinq fractions²⁴⁷ regroupant les anciennes « taxes intérieures de consommation »²⁴⁸ (cf. encadré 18). Les trois principales fractions sont celles perçues sur les produits utilisés comme carburant ou combustible de chauffage, sur l'électricité et sur le gaz (cf. tableau 15) ;
- ◆ la taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT). Là où l'accise ne permet que marginalement de discriminer deux produits relevant de la même catégorie, la taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans le transport (TIRUERT)²⁴⁹ est une taxe pigouvienne ayant pour objet de favoriser certains produits par rapport à d'autres au regard de leur contenu en carbone. Depuis 2017, plusieurs modifications ont été apportées pour élargir le champ et la portée de la TIRUERT²⁵⁰ ;
- ◆ les autres taxes ayant un lien avec la consommation effective²⁵¹ (2 Md€ en 2020)

²⁴⁷ Fraction perçue sur l'électricité, fraction perçue sur les gaz naturels, fraction perçue en métropole sur les produits énergétiques, autres que les gaz naturels et les charbons, fraction perçue en outre-mer sur les produits énergétiques, autres que les gaz naturels et les charbons et fraction perçue sur les charbons).

²⁴⁸ TICFE (taxe intérieure de consommation finale sur l'électricité), TCCFE (taxe communale sur la consommation finale d'électricité), TDCFE (taxe départementale sur la consommation finale d'électricité), TICGN (taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel, TICC (taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignites et coques), TICPE (taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques), TSC (taxe spéciale de consommation).

²⁴⁹ La taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans le transport (TIRUERT), prévue par l'article 266 quinquies du code des douanes, constitue une taxe à finalité spécifique telle que définie au 2 de l'article 1^{er} de la directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise. Elle fixe un objectif d'utilisation d'énergie renouvelable dans le transport au-delà duquel le montant dû au titre de cette taxe est nul pour le redevable.

²⁵⁰ Par exemple, les taux cibles d'incorporation d'énergie renouvelable ont été progressivement augmentés, de 2017 à 2023, de 2 % pour les essences et de 0,9 % pour les gazoles. L'électricité utilisée pour l'alimentation de véhicules au moyen des bornes de recharge publiques est prise en compte depuis le 1^{er} janvier 2022, de même que, à compter de 2023, l'hydrogène renouvelable utilisé dans les processus de production de carburants ou pour alimenter les véhicules.

²⁵¹ Contribution tarifaire d'acheminement et contribution au fonds d'amortissement des charges d'électrification.

- ◆ ainsi que les taxes en lien avec la production d'énergie (1,9 Md€ en 2020).

Tableau 14 : Panorama des taxes sur les énergies, en dehors de la TVA, en 2020

Dénomination	Rendement 2020 (en M€)	Part dans le rendement
Accise sur les énergies	40 098	91 %
<i>Dont fraction perçue en métropole sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons</i>	28 512	65 %
<i>Dont fraction perçue en outre-mer sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons</i>	502	1 %
<i>Dont fraction perçue sur les gaz naturels</i>	2 190	5 %
<i>Dont fraction perçue sur les charbons</i>	10	0 %
<i>Dont fraction perçue sur l'électricité</i>	8 884	20 %
Taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT)	1	0 %
Contribution tarifaire d'acheminement	1 665	4 %
Contribution au fonds d'amortissement des charges d'électrification	375	1 %
Autres taxes en lien avec la production d'énergie	1 922	4 %
Total	44 061	100 %

Source : Direction de la législation fiscale.

Tableau 15 : Évolution des trois principales fractions des accises en montant (en Md€) entre 2020 et 2022

Fraction	Exécution 2020	Exécution 2021	Prévision 2022
Fraction perçue en métropole sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons	28,5	32,0	32,0
Fraction perçue sur l'électricité	7,4	7,4	2,6
Fraction perçue sur les gaz naturels	2,2	2,3	2,4

Source : Tomes I des voies et moyens annexés au projet de loi de finances pour 2022 et 2023.

Encadré 18 : Les travaux de simplification des concepts de fiscalité des énergies

L'article 184 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a prévu le dispositif de recodification du régime général d'accise. L'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 qui en découle a créé les articles législatifs du nouveau code des impositions sur les biens et services (CIBS)²⁵².

Ces travaux ont modernisé les différents concepts afférents à la fiscalité des énergies afin de faciliter la conduite des politiques publiques et d'en assurer la cohérence avec le droit de l'UE.

Depuis le 1^{er} janvier 2022, sont désormais distingués deux principaux impôts énergétiques sur la consommation, à savoir l'accise et la taxe incitative :

- la première, qui est une taxe de rendement regroupant les anciennes « taxes intérieures de consommation », répartit la charge fiscale entre les grandes catégories de produits et ne permet que marginalement de discriminer deux produits relevant de la même catégorie. La seconde, qui est une taxe comportementale, a pour objet de favoriser certains produits par rapport à d'autres au regard de leur contenu en carbone ;
- les niveaux de taxation de l'accise sont désormais tous exprimés dans la même unité²⁵³, afin qu'il soit possible de comparer facilement les niveaux de taxation respectifs des différentes énergies. Les

²⁵² Les dispositions législatives relatives aux accises sont prévues au titre Ier du livre III du CIBS et celles spécifiques à la fiscalité des énergies sont prévues au chapitre II de ce titre Ier, de l'article L. 312-1 à l'article L. 312-107. Certaines sont complétées par des dispositions réglementaires.

²⁵³ Le mégawattheure, qui mesure la quantité d'énergie contenue dans le produit et qui correspond à 100 litres de gazole.

dispositions relatives aux niveaux de taxation sont regroupées de manière consolidée dans le nouveau code des impositions sur les biens et services (CIBS) pour un accès plus aisé ;

- les différents niveaux de taxation sont désormais classés en distinguant les tarifs « normaux », les tarifs « réduits » (en faveur de certaines activités économiques) et les tarifs « particuliers » (en faveur de certains produits).

Parallèlement, une vingtaine de régimes tarifaires devenus obsolètes et n’ayant qu’une incidence mineure sur les acteurs économiques ont été supprimés ou remis en cohérence²⁵⁴.

Source : Direction de la législation fiscale ; code des impositions sur les biens et services (CIBS).

3.2.2.2. **Toute comparaison des rendements des fractions d’accise et de la TVA doit être réalisée avec précaution**

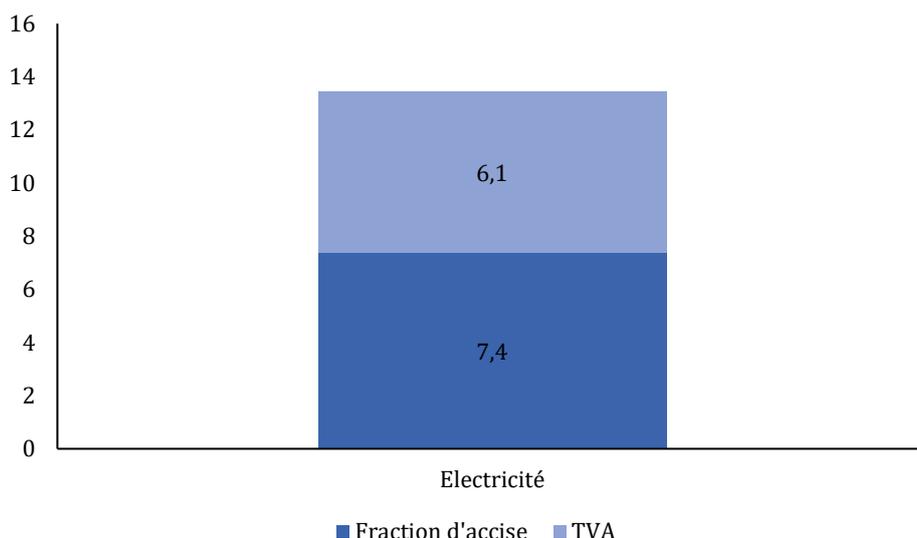
Les cinq fractions de l’accise sur les énergies, qui visent à répartir la charge fiscale entre les grandes catégories de produits énergétiques, diffèrent de la TVA par plusieurs aspects.

D’abord, à la différence de la TVA, les taxes sur les énergies sont acquittées par les fournisseurs sur les livraisons qu’ils effectuent auprès de leurs clients consommateurs finals en France, et par les producteurs qui les consomment pour leurs propres besoins.

Ensuite, le rendement des différentes fractions d’accise dépend du volume de consommation et du tarif fixé au niveau réglementaire par mégawattheure (MWh), et non des prix de vente finale des énergies, comme c’est le cas pour la TVA. Par exemple, une augmentation des prix des carburants en 2021 et 2022 a un effet haussier sur les recettes de TVA, mais non sur le rendement de la fraction d’accise perçue sur les produits utilisés comme carburant ou combustible de chauffage. Ainsi, toute comparaison de rendement entre la TVA et les accises doit être analysée avec précaution, en raison des effets conjoncturels et structurels.

Les rapporteurs ont réalisé une comparaison partielle pour l’électricité sur l’année 2021, montrant un rendement légèrement supérieur de la fraction d’accise par rapport à la TVA.

Graphique 28 : Comparaisons entre les rendements des fractions d’accise et de la TVA sur l’électricité en 2021 (en Md€)



Source : Rapporteurs, sur la base du tome I des voies et moyens annexés au projet de loi de finances pour 2023 et des estimations réalisées par la direction de la législation fiscale pour les recettes de TVA.

²⁵⁴ Par exemple, la différence de tarif d’accise entre le GPL routier et le GPL non-routier a été supprimée.

3.2.2.3. La structure des accises reste marquée par une absence de corrélation entre la charge fiscale sur les produits énergétiques et leur contribution au réchauffement climatique

La taxation des énergies est strictement encadrée par le droit européen (base imposable, structure de taxation, tarifs minima, exonérations)²⁵⁵, de sorte que la structure nationale est fondée sur deux principes :

- ♦ la primauté du critère d'usage sur la nature du produit : les produits utilisés dans des moteurs (dits « carburants »), les produits utilisés pour produire de la chaleur (dit « combustibles ») et l'électricité sont taxés indépendamment les uns des autres ;
- ♦ les produits sont assignés à une « catégorie fiscale » (cinq pour les carburants, six pour les combustibles et trois pour l'électricité)²⁵⁶. Chaque catégorie fiscale correspond à un niveau de taxation, et tous les produits d'une même catégorie sont taxés au même niveau. Des tarifs réduits (concernant des utilisations particulières, par exemple au bénéfice d'un secteur d'activité) ou des tarifs particuliers (en faveur de certains produits, par exemple une liste de biocarburants nommément identifiés) peuvent s'appliquer. Le tableau 16 présente les données relatives aux principales catégories fiscales.

Tableau 16 : Données relatives aux principales catégories fiscales

Catégorie fiscale	Carburants			Combustibles			Électricité		
	Gazoles	Essences	Autres	Gaz naturel	Fioul domestique	Autres	Ménages et TPE	PME	Autres entreprises
Quantités 2019 (TWh)	465	100	90	350	65	35	210	50	180
Tarif normal 2022 (€/MWh)	59,40	76,83	< 17	8,45	15,62	< 16	32,5	25,8	22,5

Source : Direction de la législation fiscale (DLF) ; code des impositions sur les biens et services.

La structure de l'accise sur l'énergie se caractérise par un niveau de taxation élevé de l'électricité par rapport aux énergies fossiles, ainsi qu'un écart important entre l'énergie utilisée pour le chauffage et celle utilisée pour les transports.

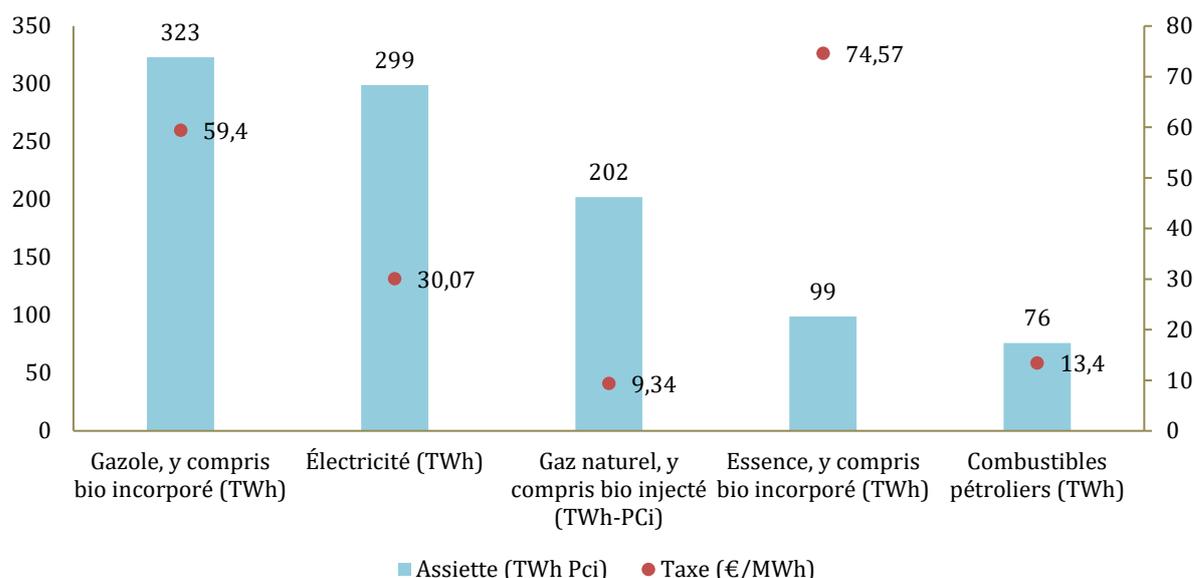
Le niveau de taxation effective de l'électricité, défini comme le montant de taxe par MWh²⁵⁷, apparaît comparativement élevé par rapport aux combustibles, soit une structuration incohérente au regard des objectifs de décarbonation (*cf.* graphique 29). Il a en effet été privilégié, jusqu'alors, de faire financer le système électrique (péréquation territoriale, électricité renouvelable *etc.*) par les consommateurs d'électricité. L'électricité est également davantage taxée que les carburants (essence, GPL et biocarburants) à l'exception du gazole.

²⁵⁵ Toutefois, malgré de nombreuses mises en conformité récentes, d'initiative gouvernementale ou résultant de contentieux, certains dispositifs nationaux restent non conformes au droit européen, notamment le niveau du tarif réduit sur le gazole consommé par les taxis, les tarifs particuliers en faveur des biocarburants, les majorations régionales sur les essences et le gazole.

²⁵⁶ Le droit européen fixe une liste non exhaustive des produits appartenant à chaque catégorie. Les autres produits sont assignés selon un principe dit d'équivalence fondé sur un critère de substituabilité dans l'utilisation.

²⁵⁷ Largement atténuée (mais pas annulée) pour les industries fortement consommatrices du fait de tarifs réduits.

Graphique 29 : Niveau de taxation effective des différentes sources d'énergie



Source : Service des données et études statistiques du ministère de l'environnement, 2019.

Cette structure de taxation n'a pas été sensiblement modifiée par le mouvement de hausse des tarifs d'accise sur les énergies autres que l'électricité intervenues à partir de 2014, autrement appelé « hausse de la composante carbone »²⁵⁸. Bien que la loi de finances pour 2018 ait prévu des hausses successives jusqu'à 2022, seule celle prévue début 2018 a été mise en œuvre. Le Gouvernement a renoncé aux augmentations suivantes en raison des contestations sociales des gilets jaunes.

Les hausses intervenues entre 2014 et 2017, puis en 2018, ont globalement conduit à une augmentation quasi-uniforme des tarifs de taxation des différents produits énergétiques autres que l'électricité (cf. tableau 17). Ce mouvement de hausse n'a que marginalement modifié la structure de taxation historique.

Tableau 17 : Synthèse des évolutions des tarifs d'accise sur les énergies liées à la « hausse de la composante carbone » entre 2014 et 2017, et en 2018

€/MWh ²⁵⁹	Entre 2014 et 2017		En 2018		Tarif actuel
	Hausse	Rendement (M€)	Hausse	Rendement (M€)	
Gazole carburant	+10,23	3 300	+6,33	2 050	60,75
Essence carburant	+4,93	250	+3,62	180	76,52
Gaz naturel combustible	+4,69	1 250	+2,55	680	8,43
Fioul domestique	+6,23	400	+3,73	240	15,62
GPL combustible	+0	0	+5,19 ²⁶⁰	110	5,19

Source : Direction de la législation fiscale.

²⁵⁸ Cette « composante », également qualifiée de « taxe carbone », n'a aucune existence juridique, et ne conduit que marginalement à favoriser les énergies décarbonées. Celle-ci conduit essentiellement à répartir les hausses de tarifs entre catégories de produits non substituables en fonction des émissions à la combustion.

²⁵⁹ Pour le gazole et le fioul domestique 1 MWh = 100 L ; pour l'essence, 1 MWh = 112,5 L ; pour le GPL, 1 MWh = 78 kg.

²⁶⁰ Correspond à la suppression de l'exonération existant préalablement pour ce produit.

La trajectoire des tarifs d'accise initialement envisagée a été bousculée par la succession de crises récentes.

Après deux reports, la suppression à venir du tarif réduit d'accise sur le gazole non routier (GNR) n'interviendra pas avant 2024 pour un coût annuel estimé à 0,8 Md€²⁶¹. La loi de finances pour 2019 a organisé la suppression du tarif réduit de 18,82 €/MWh (contre 60,75 €/MWh pour le tarif normal) dont bénéficie le GNR (utilisé essentiellement par les entreprises du bâtiment et des travaux publics²⁶²). Une suppression progressive était initialement prévue entre 2020 et 2022. En raison de la crise sanitaire, puis de la guerre en Ukraine, cette mesure a été reportée à trois reprises. La loi de finances rectificative du 16 août 2022 a reporté cette mesure de suppression au 1^{er} janvier 2024.

En outre, depuis le 1^{er} février 2022, le « bouclier tarifaire » abaisse les tarifs d'accise sur l'électricité au niveau des seuils minimaux européens. Pour une durée d'un an, un dispositif de minoration des tarifs de l'accise sur l'électricité a été mis en œuvre en vue de contenir la hausse des prix de l'électricité à 4 % du tarif réglementé de vente de l'électricité applicable au 1^{er} août 2021.

Constat 25 : Peu affectés par le mouvement interrompu de hausse de la « composante carbone », les tarifs des accises ne permettent pas de corréliser la charge fiscale à la contribution au réchauffement climatique des différentes sources d'énergie.

3.3. À court terme, une baisse temporaire de la TVA sur l'énergie n'est pas la mesure la plus efficace pour faire face au choc énergétique

3.3.1. Le bouclier tarifaire mis en place par le gouvernement a protégé l'ensemble des ménages face à la hausse des prix de l'énergie

3.3.1.1. Les mesures mises en place par le gouvernement ont limité la hausse des prix de l'énergie et soutenu les ménages les plus vulnérables

Face à la hausse des prix de l'énergie, le gouvernement a mis en place des mesures visant à baisser leur prix au consommateur, à soutenir le revenu des ménages vulnérables ainsi qu'à inciter à la réalisation de travaux de rénovation énergétique et à l'achat de véhicules électriques.

S'agissant des mesures visant à limiter la hausse des prix de l'énergie pour les ménages, le gouvernement a déployé un bouclier tarifaire sur les prix du gaz, de l'électricité et des carburants :

²⁶¹ Projet de loi de finances pour 2023.

²⁶² La plupart des autres publics bénéficient de dispositifs particuliers du fait de leur exposition à la concurrence internationale (manutention portuaire, extraction de minéraux industriels) ou de leur objet (transport ferroviaire, aménagement des pistes de skis en montagne).

- ◆ pour le gaz, le bouclier tarifaire prend la forme d'un gel des tarifs réglementés de vente (TRVg) d'Engie à leur niveau du mois d'octobre 2021 et jusqu'au 1^{er} janvier 2023²⁶³. En avril 2022, le bouclier a été étendu²⁶⁴ aux logements chauffés par un chauffage collectif au gaz ou par un réseau de chaleur urbain utilisant le gaz naturel. Pour 2023, le gouvernement a annoncé la prolongation de la mesure avec une hausse du prix du gaz gelée à 15 %²⁶⁵ ;
- ◆ pour l'électricité, la hausse des tarifs réglementés²⁶⁶ a été plafonnée à 4 % le 1^{er} février 2022²⁶⁷. Ce bouclier tarifaire repose d'une part sur la baisse de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)²⁶⁸ et d'autre part sur l'augmentation du volume d'électricité nucléaire vendu à bas coût par EDF à ses concurrents²⁶⁹. De même, l'augmentation des tarifs réglementés de vente de l'électricité devrait être plafonnée à 15 % en 2023 ;
- ◆ pour le carburant, le Gouvernement a introduit une remise sur les prix du carburant d'un montant de 18 ct€/l TTC à partir de fin mars 2022²⁷⁰. Cette remise a été portée à 30 ct€/l TTC²⁷¹ du 1^{er} septembre au 15 novembre 2022 et à 10 ct€/l TTC²⁷² du 16 novembre au 31 décembre 2022.

Le coût du bouclier tarifaire sur le carburant est estimé à 7,6 Md€ pour l'année 2022²⁷³. Quant au bouclier tarifaire sur le gaz et l'électricité, son coût net est évalué à 11 Md€ en 2022 et 16 Md€ pour 2023 pour les ménages et les entreprises²⁷⁴. Cependant, ces estimations établies en septembre 2022 sont entourées d'une grande incertitude en raison de la forte volatilité des prix de l'énergie.

²⁶³ Décret n° 2021-1380 du 23 octobre 2021 relatif aux tarifs réglementés de vente de gaz naturel fournis par Engie et faisant application du dernier alinéa de l'article R. 445-5 du code de l'énergie.

²⁶⁴ Décret n° 2022-514 du 9 avril 2022 relatif à l'aide en faveur de l'habitat collectif résidentiel face à l'augmentation du prix du gaz naturel.

²⁶⁵ Projet de Loi de Finances pour 2023.

²⁶⁶ Tarifs « bleus » pour les consommateurs résidentiels, proposés par EDF et les entreprises locales de distribution.

²⁶⁷ Arrêté du 28 janvier 2022 relatif aux tarifs réglementés de vente de l'électricité applicables aux consommateurs résidentiels en France métropolitaine continentale.

²⁶⁸ Article 29 de la Loi de Finances Initiale pour 2022. Abaissement du tarif de l'accise sur l'électricité au minimum autorisé par le droit européen, soit 1 €/MWh.

²⁶⁹ Surcroît d'ARENH de 20 TWh, Articles 39 à 41 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat.

²⁷⁰ Décret n° 2022-423 du 25 mars 2022.

²⁷¹ Décret n° 2022-1042 du 23 juillet 2022.

²⁷² Décret n° 2022-1168 du 22 août 2022.

²⁷³ Loi de finances rectificative (LFR) pour 2022. Cette mesure ne tient pas compte de la prolongation de 15 jours de la remise à la pompe du 1^{er} au 15 novembre.

²⁷⁴ Rapport Economique Social et Financier, annexe au PLF 2022. Ces estimations incluent les boucliers gaz et électricité, les subventions aux entreprises énérgo-intensives, les moindres charges de service public de l'énergie et la hausse des redevances hydroélectriques.

Les transferts monétaires ciblés sont portés principalement par le versement d'un chèque énergie exceptionnel à 12 millions de ménages²⁷⁵ pour un coût de 1,8 Md€²⁷⁶ auquel s'ajoute un chèque pour les ménages modestes se chauffant au fioul pour un montant de 230 M€²⁷⁷ et la révision du barème des indemnités kilométriques pour un montant de 0,4 Md€²⁷⁸ (cf. tableau 18). Par ailleurs, les prestations sociales et les retraites ont été revalorisées de manière anticipée pour faire face à l'inflation pour un montant de 6,7 Md€²⁷⁹, et une aide exceptionnelle de rentrée a été versée pour un montant de 1,1 Md€.

Ainsi, le coût net de l'ensemble des mesures exceptionnelles annoncées à fin septembre 2022 pour soutenir les ménages et les entreprises pour faire face à l'inflation en 2022 et 2023 s'élève respectivement à 29,9 Md€ et à 18,9 Md€, dont respectivement 22,1 Md€ et 17,3 Md€ pour faire à la hausse des prix de l'énergie. En 2022, un tiers de ces mesures en montant sont ciblées vers les ménages modestes, soit un niveau identique à celui observé en moyenne dans l'OCDE.

Enfin, le gouvernement a étendu les dispositifs existants de soutien à la rénovation énergétique et à l'achat de véhicules propres. Dans le cadre de MaPrimeRénov', les forfaits relatifs au remplacement de systèmes de chauffage au gaz et au fioul vers un système renouvelable sont majorés de 1 000 € pour les ménages éligibles du 15 avril au 31 décembre 2022 pour un coût de 0,4 Md€²⁸⁰. Par ailleurs, le bonus à l'achat d'un véhicule électrique a été prolongé à 6 000 € en juillet 2022 jusqu'à décembre 2022 pour un montant de 0,4 Md€²⁸¹.

Le tableau 18 résume les mesures du gouvernement pour faire face à l'inflation, ainsi que de leur impact sur le solde public.

Tableau 18 : Impact sur le solde public des mesures de soutien pour faire face à l'inflation (annoncées à fin septembre 2022) (en Md€)

Mesures	2021	2022	2023
Chèque énergie exceptionnel	0,5	1,8	-
Bouclier gaz - compensation aux fournisseurs de gaz	0,4	8,1	11,1
Bouclier gaz - stockage de gaz	-	1,4	-1,3
Bouclier électricité - baisse de la TICFE et de la TCCFE	-	7,4	9,4
Bouclier électricité - manque à gagner des fournisseurs d'électricité	-	11,3	24,4
Remise sur les prix du carburant	-	7,6	-
Subvention aux entreprises énérgo-intensives	-	1,5	1,5
Aides sectorielles	-	1,1	-
Barème kilométrique	-	0,4	0,4
Soutien aux ménages modestes chauffés au fioul	-	0,2	-
Report de la suppression de la niche sur le gazole non routier (GNR)	-	-	0,8
Coût brut des mesures de soutien pour faire face à la hausse des prix de l'énergie (Md€)	0,9	40,8	46,3
Moindres charges de service public de l'énergie (charges de SPE)	-1,9	-18,4	-28

²⁷⁵ Dont le montant s'élève à 100 € pour les ménages précédemment éligibles au chèque énergie, soit 5,8 millions de ménages et 100 € pour les autres ménages.

²⁷⁶ PLFR II 2022.

²⁷⁷ LFR 2022.

²⁷⁸ Rapport Economique Social et Financier, annexe au PLF 2022.

²⁷⁹ Loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat.

²⁸⁰ LFR 2022.

²⁸¹ Ibid.

Mesures	2021	2022	2023
Hausse des redevances hydroélectriques	-0,1	-0,3	-1
Coût net des mesures de soutien pour faire face à la hausse des prix de l'énergie (Md€)	-1,1	22,1	17,3
Indemnité inflation	3,8	-	-
Aide exceptionnelle de rentrée	-	1,1	-
Revalorisation anticipée des retraites et des prestations	-	6,7	1,6
Impact sur le solde public des mesures de soutien pour faire face à l'inflation	2,7	29,9	18,9

Source : Rapport économique social et financier, annexe au PLF 2022.

3.3.2. Le bouclier tarifaire a des effets macroéconomiques importants sur l'inflation et la croissance

L'ensemble des mesures constituant le bouclier tarifaire auraient permis de minorer l'inflation de 2,1 points en 2022 et 3,6 points en 2023, mais ne suffiraient pas à maintenir le pouvoir d'achat des ménages en 2022 par rapport à 2021.

D'après l'OFCE²⁸², le bouclier budgétaire sur les prix du gaz, de l'électricité et des carburants permettrait de réduire l'inflation de 2,1 points en 2022 et de 3,6 points en 2023 sans prendre en compte les effets indirects et de second tour²⁸³. En 2022, cet effet peut se décomposer en 0,6 point attribuable à la remise carburant, 1 point au bouclier sur l'électricité, et 0,5 point au bouclier sur le gaz. En 2023, l'effet est porté par la moindre hausse des prix de l'électricité (contribution 2,7 points) et du gaz (contribution de 0,9 point). Cependant, malgré les mesures budgétaires, le pouvoir d'achat par unité de consommation se replierait de -0,6 % en 2022 et de -0,8 % en 2023. Par ailleurs, le bouclier tarifaire aurait des effets macroéconomiques positifs en soutenant la croissance économique *via* la consommation des ménages. La croissance serait de 1,7 point²⁸⁴ supérieure à un scénario contrefactuel sans bouclier en 2022, et permettrait ainsi d'amortir partiellement le coût budgétaire du bouclier.

Si le bouclier tarifaire a davantage profité aux ménages modestes, il ne suffirait pas à neutraliser la différence de l'impact de la hausse sur les prix de l'énergie entre les ménages modestes et les ménages aisés²⁸⁵. Hors bouclier, la hausse des prix de l'énergie réduirait de 6,9 points le niveau de vie des trois premiers déciles de niveau de vie contre 5,5 points pour le dernier décile, soit une différence de 1,4 point. Après bouclier, la baisse de niveau de vie serait respectivement de 3,4 points et 2,7 points soit une différence de 0,7 point. Cependant, cette mesure ne tient pas compte du chèque énergie exceptionnel ciblé sur les quatre premiers déciles.

Constat 26 : Les mesures mises en place par le Gouvernement pour faire face à la hausse des prix de l'énergie ont permis de réduire significativement l'inflation, et de protéger globalement le pouvoir d'achat des ménages.

²⁸² E. Heyer et X. Timbeau, « La croissance manque d'énergie, perspectives 2022-2023 pour l'économie française », Policy Brief de l'OFCE, octobre 2022.

²⁸³ Par exemple, certains professionnels bénéficient également du bouclier tarifaire sur le gaz et l'électricité. Cette moindre hausse des prix de l'énergie se répercute pour partie sur les prix à la consommation.

²⁸⁴ F. Langot et al., « Soutien à l'économie, maîtrise des finances publiques et lutte contre les inégalités : le bouclier tarifaire est-il un bon instrument ? », communication de l'Observatoire Macroéconomie du CEPREMAP

²⁸⁵ « La flambée des prix de l'énergie : un effet sur l'inflation réduit de moitié par le « bouclier tarifaire » », Insee analyses, septembre 2022.

3.3.3. Une réduction de la TVA ne suffirait pas à limiter la hausse des prix de l'énergie ni à protéger le pouvoir d'achat des ménages les plus vulnérables

3.3.3.1. Les effets d'une baisse de la TVA peuvent être comparés à ceux du bouclier tarifaire et du chèque énergie

Les effets d'une baisse de la TVA peuvent être comparés aux deux principales mesures du Gouvernement pour soutenir les ménages face à la hausse des prix de l'énergie : le bouclier tarifaire qui constitue la principale mesure de régulation des prix du gaz et de l'électricité, et le chèque énergie qui apporte un soutien complémentaire ciblé sur les ménages modestes.

Pour mesurer les effets d'une baisse de la TVA de 20 % à 10 % sur le gaz et sur l'électricité en 2022, deux scénarii sont étudiés par les rapporteurs :

- ◆ scénario 1 : la baisse de la TVA sur l'électricité et le gaz s'applique dans un scénario contrefactuel sans bouclier tarifaire. Ce scénario vise à comparer les effets du bouclier tarifaire à celui d'une baisse de la TVA ;
- ◆ scénario 2 : la baisse de la TVA s'applique à un scénario contrefactuel avec bouclier tarifaire. Cette simulation vise à évaluer les effets d'une baisse de la TVA, si celle-ci s'appliquait en plus du bouclier tarifaire. Ce scénario permet de comparer les effets de cette mesure aux outils de soutien complémentaire, et en particulier au chèque énergie.

Ces scénarii ont été simulés par le commissariat général au développement durable (CGDD) à partir du modèle Prometheus (*cf.* encadré 19). Les hypothèses de prix avec et sans boucliers tarifaires sont celles retenues dans le cadre de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat²⁸⁶. En outre, la baisse de TVA est appliquée au prix de l'électricité et du gaz, y compris accises, celles-ci étant également soumises à la TVA. Des hypothèses d'évolution des prix du gaz et de l'électricité sont ainsi formulées pour chaque scénario (*cf.* tableau 19). Dans le premier scénario, soit sans bouclier tarifaire, les hausses du prix de l'électricité et du gaz entre 2019 et 2022 seraient respectivement de 48 % et 105 %, et de 36 % et 88 % après réduction de 20 % à 10 % du taux de TVA.

²⁸⁶ Ces hypothèses sont par ailleurs cohérentes avec les hypothèses de l'Insee relatives à l'effet du bouclier tarifaire (<https://www.insee.fr/fr/statistiques/6524161>).

Encadré 19 : Le modèle de micro-simulation Prometheus

Le modèle de microsimulation Prometheus du Commissariat général au développement durable, s'appuie sur des données de l'Insee (enquête nationale logement, recensement de la population, comptes nationaux, enquêtes revenus fiscaux et sociaux), du ministère de la transition écologique (enquête nationale Transports et Déplacements, compte du Logement, comptes des Transports, bilan énergétique de la France, base de données sur les prix des énergies de la DGEC et du SDES, enquête semestrielle sur la transparence des prix du gaz et de l'électricité en Europe) et du centre d'études et de recherches économiques sur l'énergie (Ceren).

Le champ est celui des ménages ordinaires vivant en France métropolitaine. Les dépenses d'énergie du logement sont celles des résidences principales des ménages, les dépenses de carburants sont celles des ménages et des entrepreneurs individuels.

Les hausses des prix de l'énergie simulées sont appliquées aux prix moyens observés sur l'année 2019. La fiscalité est celle en vigueur en 2019. Les montants de taxes payés par les ménages sont estimés en appliquant les taux ou tarifs en vigueur aux consommations d'énergies. Les consommations d'énergies estimées correspondent, pour le logement, aux consommations d'énergies du logement et au parc de logement et chauffage de 2019. L'année 2019 est prise comme référence afin de neutraliser les effets de la crise sanitaire sur la consommation et les revenus des ménages.

Les revenus estimés sont ceux de l'année 2019. Les revenus pris en compte intègrent l'ensemble des revenus et prestations perçues par les ménages (revenu total), avant la redistribution opérée par les prélèvements directs (non disponibles dans les données utilisées). Par ailleurs, les ménages dont les revenus déclarés sont négatifs ainsi que les ménages étudiants sont exclus des analyses selon le revenu (Prometheus ne permet pas d'apprécier le niveau de revenu des étudiants car on ne connaît pas les transferts de ressources en provenance de la famille par exemple).

Ainsi, les différents scénarios simulés modélisent différentes hausses de prix toutes choses égales par ailleurs et c'est-à-dire en considérant la structure de revenus et de consommation et de fiscalité inchangées par rapport à 2019.

Source : Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État ; rapporteurs.

Tableau 19 : Hypothèses d'évolution des prix du gaz et de l'électricité

	Hausse des prix sans baisse de la TVA (2019-2022)	Hausse des prix avec baisse du taux de TVA de 20 % à 10 % (2019-2022)
Scénario 1 : Sans bouclier tarifaire		
Electricité	48 %	36 %
Gaz	105 %	88 %
Scénario 2 : Avec bouclier tarifaire		
Electricité	13 %	4 %
Gaz	38 %	27 %

Source : CGDD

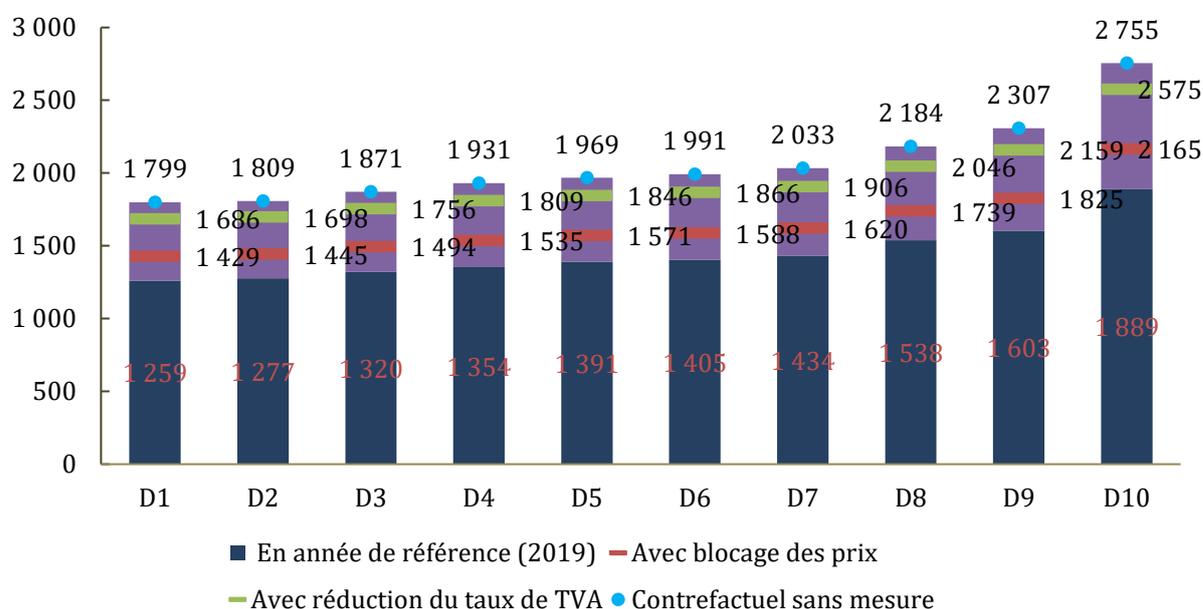
3.3.3.2. D'un point de vue macroéconomique, une baisse de la TVA sur le gaz ou l'électricité ne présente aucun avantage par rapport au bouclier tarifaire mis en place

Au niveau macroéconomique, le bouclier tarifaire mis en place par le Gouvernement apparaît plus efficace qu'une baisse de la TVA. Cette dernière mesure ne protégerait que partiellement les ménages face à la hausse des prix de l'énergie et n'aurait qu'un effet limité sur leur volatilité.

En effet, une baisse du taux de TVA à 10 % aurait un effet sur le prix de l'électricité trois fois inférieur à celui du bouclier tarifaire, et deux fois inférieur pour le prix du gaz. La facture moyenne d'un ménage avec un niveau de vie médian progresserait ainsi de 418 € par rapport à 2019 avec une réduction du taux de TVA, contre 160 € après application du bouclier tarifaire (cf. graphique 30). Ainsi, un abaissement de la TVA ne suffirait pas à contenir la hausse des prix de l'électricité et du gaz. En outre, elle aurait dû être associée à une baisse conséquente des accises pour parvenir à une réduction des prix identique à celle du bouclier tarifaire. Ce résultat tient au fait que le taux de TVA applicable au gaz et à l'électricité ne peut être abaissé qu'à 10 %, 5,5 %, 2,1 % ou 0 % correspondant respectivement à une baisse du prix de 8 %, 12 %, 15 % et 17%. Quel que soit le taux retenu, une réduction du taux de TVA ne saurait ainsi se substituer au bouclier tarifaire actuel.

De toute évidence, il convient de rappeler que le coût associé au bouclier tarifaire est également de l'ordre de trois fois supérieur à celui d'une baisse du taux de TVA à 10 % sur les prix du gaz et de l'électricité.

Graphique 30 : Evolution du niveau de dépense en énergie selon la mesure mise en place et par décile de niveau de vie (en €) – Scénario 1



Source : CGDD, modèle Prométheus.

Note de lecture : Pour le premier décile de niveau de vie, les dépenses d'énergie, hors carburants, s'élèvent à 1 259 € en 2019. Dans le scénario avec blocage des prix, ce niveau est de 1 429 € et est de 1 799 € dans le scénario sans mesure. En l'absence de bouclier tarifaire et après mise en place d'une réduction de taux de TVA à 10 % sur le gaz et l'électricité, ce niveau est de 1 686 €.

Comme le soulignent Blanchard et Pisani-Ferry (2022)²⁸⁷, il est pertinent de recourir à court terme à une baisse temporaire des taxes sur l'énergie afin de limiter la propagation de la hausse des prix aux salaires et d'éviter le déclenchement d'une « boucle prix-salaires ». Dans ce cadre, les mesures de gel des prix du gaz et de l'électricité pourraient être plus pertinentes qu'une baisse de la TVA. En effet, une réduction de taux de TVA se traduit par une baisse de prix proportionnelle à l'assiette. Autrement dit, une telle mesure ne permet ni de geler le prix ni de bloquer son augmentation sur une période donnée. À l'inverse, le bouclier tarifaire limitait la hausse du prix de l'électricité à 4 % en 2022 et gelait le prix du gaz. Or, d'après Lucas (1972), le comportement des agents, en particulier en ce qui concerne leurs prétentions salariales, repose non pas sur le niveau présent des prix mais sur leurs anticipations inflationnistes. La régulation des prix de l'énergie permettrait ainsi aux agents de former plus facilement leurs anticipations inflationnistes à l'inverse d'une baisse relative du prix qui ne réduit que partiellement leur volatilité. En fixant à 4 % la hausse des prix de l'électricité pour 2022 et à 15 % pour 2023, les ménages peuvent anticiper une augmentation contenue des prix de l'énergie et ainsi minorer leurs demandes de revalorisations salariales. Le bouclier tarifaire serait ainsi plus efficace qu'une baisse de la TVA pour limiter la propagation de l'inflation via la « boucle prix-salaires ».

S'agissant de la sortie du bouclier tarifaire, le mécanisme actuel présente également l'avantage de pouvoir définir une trajectoire de prix et de la moduler selon l'évolution du marché et le contexte économique. En outre, il pourrait être plus sensible politiquement de relever le taux de TVA que les accises sur le gaz et l'électricité (cf. rapport particulier n° 4).

Constat 27 : D'un point de vue macroéconomique, la mise en place d'un bouclier tarifaire gelant le niveau ou l'augmentation des prix du gaz et de l'électricité est préférable à une baisse de la TVA.

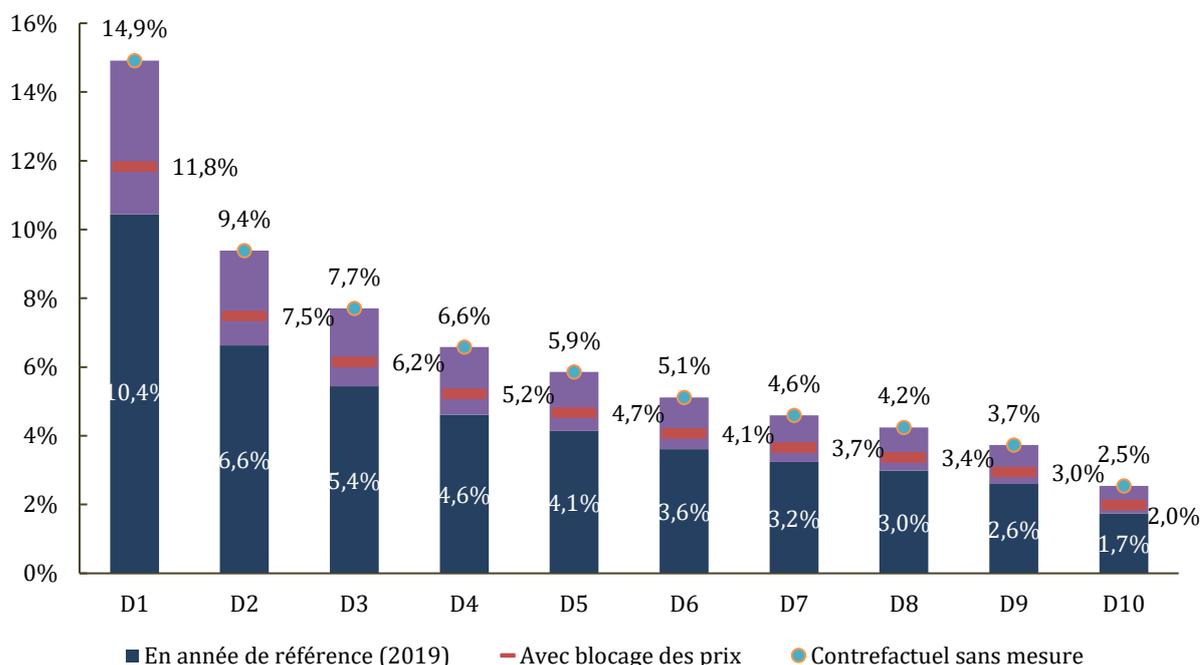
3.3.3.3. Le chèque énergie protège davantage les ménages en situation de précarité énergétique qu'une mesure de baisse de la TVA pour un coût moindre pour les finances publiques

L'ensemble des ménages subissent une hausse de leur facture énergétique malgré la mise en place du bouclier tarifaire. Rapportée au revenu disponible 2019, celle-ci serait plus marquée pour les ménages modestes : elle s'élèverait à 1,4 point pour les ménages du premier décile contre 0,3 point pour le dernier décile (cf. graphique 31). Ainsi, les ménages appartenant au premier décile auraient un taux d'effort, en moyenne, supérieur de 3,8 points au seuil de précarité énergétique²⁸⁸.

²⁸⁷ Jean Pisani-Ferry et Olivier Blanchard (2022), « Fiscal support and monetary vigilance: Economic policy implications of the Russia-Ukraine war for the European Union », PIIE Policy Brief 22/5, Avril 2022.

²⁸⁸ Un ménage est considéré en précarité énergétique lorsque son taux d'effort énergétique (c'est-à-dire le poids que représente sa facture annuelle d'énergie du logement dans son revenu total) est supérieur à 8 % et que ce ménage appartient aux 30 % des ménages les plus modestes (trois premiers déciles de revenu total par UC).

Graphique 31 : Taux d'effort par décile avec et sans blocage des prix (en % du niveau de vie 2019)



Source : CGDD, modèle Prometheus.

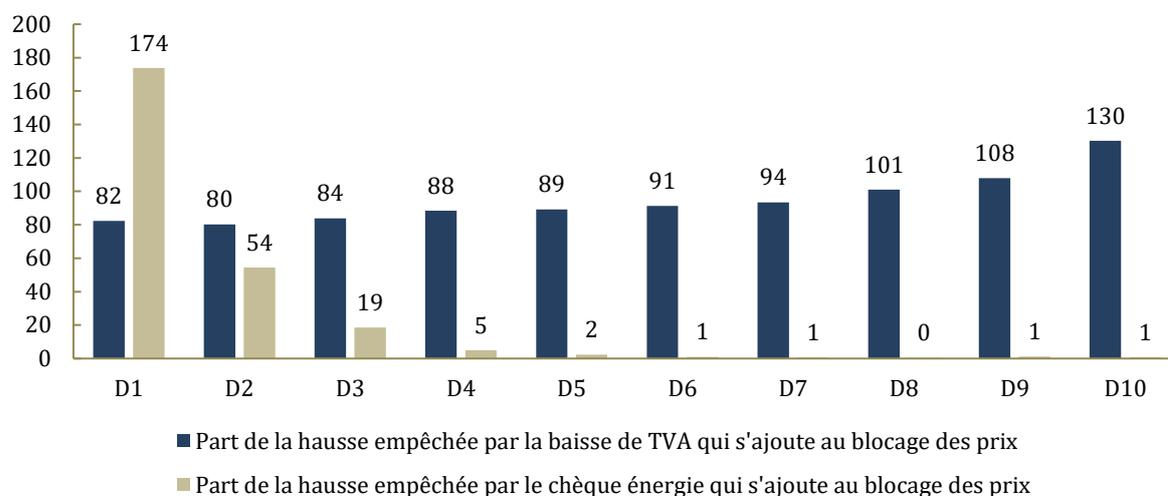
Note de lecture : En 2019, le taux d'effort, soit les dépenses d'énergie rapportées au niveau de vie 2019, s'élève à 10,4 % pour le premier décile de niveau de vie. Sans mesure de blocage de prix, le taux d'effort s'élève à 14,9 %. Après mesure de blocage des prix, le taux d'effort ne s'élève plus qu'à 11,8 %.

Dans ce contexte, des mesures complémentaires sont mises en œuvre pour soutenir les ménages les plus vulnérables face à la hausse des prix de l'énergie. Il s'agit ici de comparer une réduction du taux de TVA sur le gaz et l'électricité au versement du chèque énergie. Le coût budgétaire de la réduction du taux de TVA à 10 % sur le gaz et l'électricité, estimée à partir du modèle Prometheus, est de 2,7 Md€ contre 0,7 Md€ pour le chèque énergie « ordinaire »²⁸⁹.

Pour l'énergie comme pour les produits alimentaires (cf. scénario étudié dans la partie 1.3), une baisse de TVA n'est pas un outil redistributif pertinent dans la mesure où le bénéfice dépend de la valeur consommée et non du niveau de vie. Ainsi, le bénéfice, en euros, associé à la baisse du taux de TVA sur le gaz et l'électricité s'élève à 130 € pour le dernier décile contre 82 € pour les trois premiers déciles (cf. graphique 32). À l'inverse, le gain associé au chèque énergie s'élève à 174 € pour le premier décile, 54 € pour le deuxième décile et est inférieur à 20 € pour les déciles suivants. Si le gain est moindre pour le chèque énergie dès le deuxième décile, ce résultat s'explique par un coût de la mesure quatre fois inférieur à la baisse de TVA. En termes de réduction du taux d'effort, les gains seraient encore davantage concentrés sur le premier décile (cf. graphique 33).

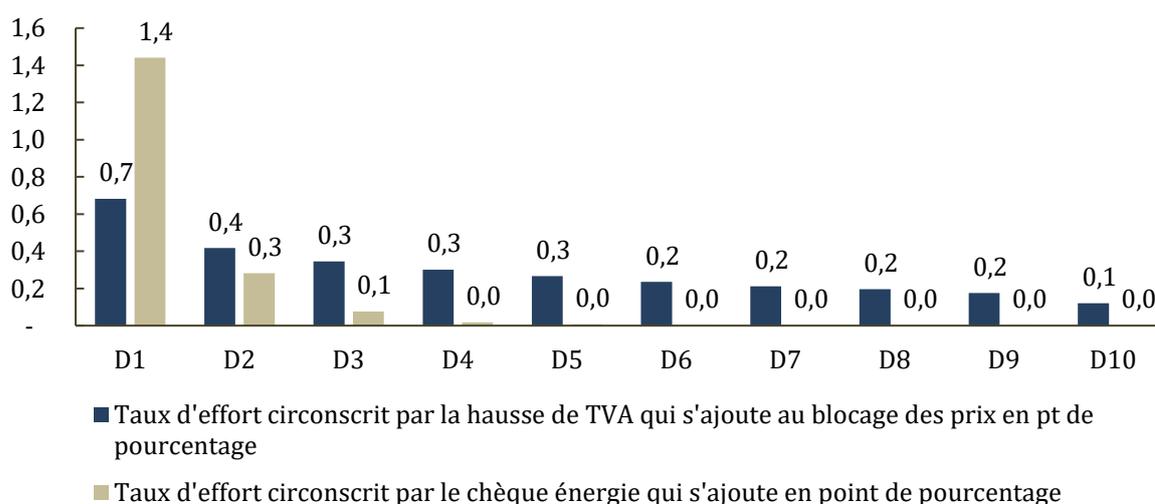
²⁸⁹ Le budget alloué au chèque énergie exceptionnel versé à l'automne 2022 s'élève à 1,8 Md€. D'un montant compris entre 200 € et 100 €, celui-ci sera versé aux 40 % des ménages les plus modestes.

Graphique 32 : Bénéfice comparé sur les dépenses énergétiques entre un abaissement de TVA et le chèque énergie (en €) – scénario 2



Source : CGDD, modèle Prometheus.

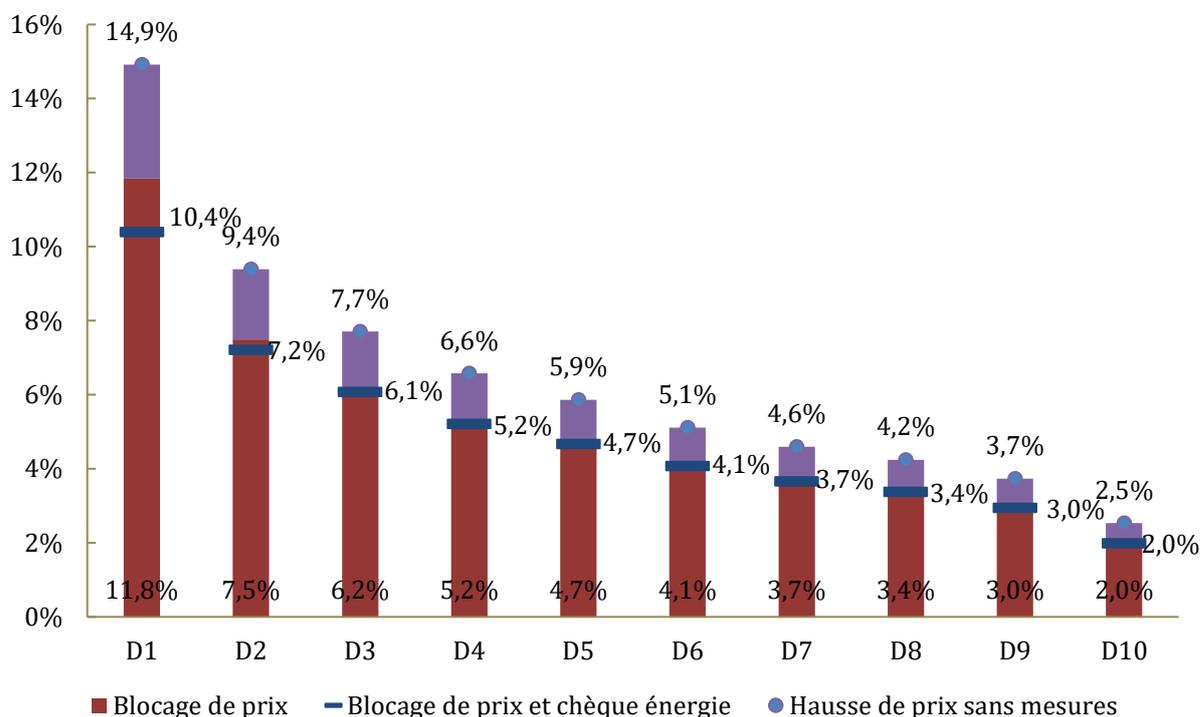
Graphique 33 : Bénéfice comparé sur le taux d'effort énergétique entre un abaissement de TVA et le chèque énergie (en % du niveau de vie 2019) – scénario 2



Source : CGDD, modèle Prometheus.

Le chèque énergie cumulé au bouclier tarifaire permettrait de protéger totalement le premier décile face à la hausse des prix de l'électricité et du gaz. En effet, le taux d'effort de ce décile s'élèverait à 10,4 % après l'application de ces deux mesures, soit un niveau identique à 2019 (cf. graphique 34). Pour l'ensemble des autres déciles, le taux d'effort dans le scénario avec blocage des prix uniquement serait supérieur à 2019 : l'écart s'élèverait à 0,9 point pour le deuxième décile, 0,8 point pour le troisième décile et décroîtrait jusqu'à 0,3 point pour le dernier décile. Par ailleurs, le chèque énergie permettrait une diminution du taux de précarité énergétique plus importante que la baisse de TVA, de 0,2 point de pourcentage. Cependant, ce taux serait toujours de 0,9 point plus élevé qu'en 2019 en considérant les effets du bouclier tarifaire et du chèque énergie « ordinaire ».

Graphique 34 : Taux d'effort après blocage des prix et chèque énergie (en % du niveau de vie) - scénario 2



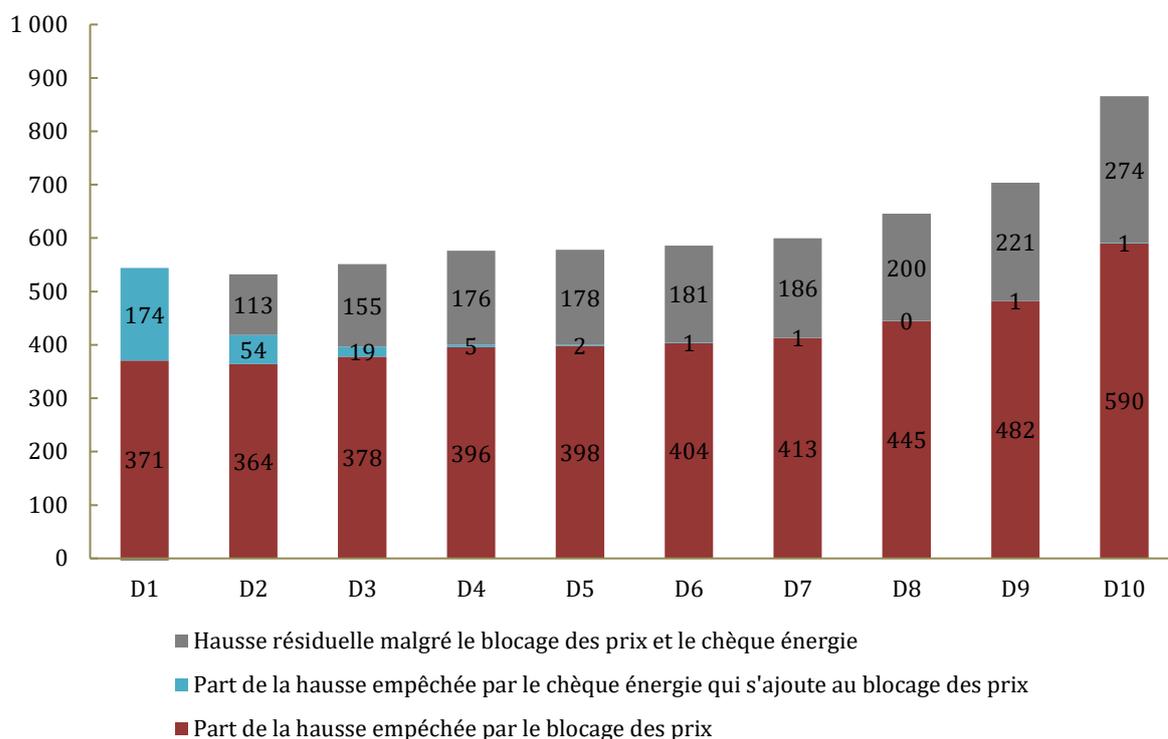
Source : CGDD, modèle Prometheus.

Note de lecture : Dans le scénario avec blocage de prix, après application du bouclier tarifaire, le taux d'effort s'élève en moyenne à 11,8 % pour le premier décile de niveau de vie, après prise en compte du chèque énergie, ce taux s'élève à 10,4 %. Sans bouclier tarifaire ni chèque énergie, la hausse serait de 14,9 %.

Cependant, cette micro-simulation ne tient pas compte du versement d'un chèque énergie exceptionnel pour 12 millions de ménages appartenant aux quatre premiers déciles. Ce chèque, versé en décembre 2022, s'élève à 200 € pour les ménages éligibles précédemment au chèque énergie et de 100 € pour les autres. Ce montant serait suffisant pour prendre en charge la hausse des prix supportée par le deuxième décile après application du bouclier tarifaire et du blocage des prix, soit 113 € (cf. graphique 35), mais ne permettrait pas de compenser totalement le reste à charge pour les troisième et quatrième déciles qui, dans leur majorité, bénéficieront d'un chèque de 100 €. À noter, que ce montant de 100 € est toujours supérieur aux bénéfices associés à une réduction de TVA pour ces mêmes déciles (gain de 88 €).

Pour un coût deux fois inférieur, le chèque énergie exceptionnel permet ainsi de protéger plus efficacement les ménages appartenant aux quatre premiers déciles de niveau de vie qu'une baisse de TVA.

Graphique 35 : Répartition de l'impact des mesures par décile pour l'association blocage de prix et chèque énergie (en €) - scénario 2



Source : CGDD, modèle Prometheus.

Note de lecture : En 2022, après application du bouclier tarifaire, la hausse des dépenses énergétiques s'élève en moyenne à 167 € pour le deuxième décile. Après prise en compte du chèque énergétique, cette hausse s'élève à 113 €. Sans bouclier tarifaire ni chèque énergie, cette hausse serait 531 €.

Le chèque énergie ne tient compte que du revenu et de la composition du ménage. Cependant, comme indiqué dans la partie 3.1.3, le revenu ne rend pas compte de l'ensemble de l'hétérogénéité des situations de vulnérabilité face à la hausse des prix de l'énergie. Ainsi, si en moyenne le chèque énergie suffit à protéger les ménages modestes, ce résultat masque une diversité de situations, notamment des ménages occupant des passoires thermiques pour lesquels les dispositifs mis en place ne suffiraient pas à compenser la hausse des prix de l'énergie²⁹⁰.

La hausse de 15 % des prix de l'électricité et du gaz au 1^{er} janvier 2023, quant à elle, vise à réduire progressivement le coût budgétaire du bouclier tarifaire qui pour rappel est estimé à 17,3 Md€. Dans ce contexte, une baisse de la TVA n'apparaît pas comme pertinente, les ressources budgétaires devant prioritairement être allouées au soutien des ménages vulnérables face à la hausse des prix de l'énergie, au moyen d'un chèque énergie par exemple.

Constat 28 : Le chèque énergie permet de réduire davantage le nombre de ménages en situation de précarité énergétique pour un coût pour les finances publiques quatre fois inférieur à une baisse de la TVA de 20 % à 10 % sur le gaz et l'électricité.

²⁹⁰ 4,8 millions de logements (soit près de 17 % du parc) seraient très énergivores (étiquettes F et G du DPE, regroupant les logements qualifiés de « passoires thermiques »).

3.4. Une réflexion structurelle visant à rétablir le signal prix, tout en protégeant le pouvoir d'achat des ménages les plus exposés est impérative

Alors que la sortie des mesures tarifaires exceptionnelles finira par se produire, se pose de manière prioritaire la question des réformes structurelles permettant de rétablir le signal prix, tout en protégeant le pouvoir d'achat des ménages les plus exposés.

Au vu de leur complexité, et de l'interaction avec des travaux spécifiques en cours, les enjeux de révision des mécanismes de tarification de l'électricité ne sont pas abordés ici, qu'il s'agisse des négociations sur le *market design* en cours à l'échelle européenne ou de l'étude de propositions nouvelles dans le débat public comme celle d'une tarification duale de l'énergie²⁹¹.

3.4.1. En cours de négociation, la révision de la directive du Conseil relative à la taxation des produits énergétiques et de l'électricité vise à mettre en cohérence les accises avec les objectifs environnementaux

En cours d'examen au Conseil à la date de bouclage du présent rapport, la proposition de révision de la directive du Conseil relative à la taxation des produits énergétiques et de l'électricité s'inscrit dans le cadre du paquet « *Ajustement à l'objectif 55* » présenté par la Commission européenne. La proposition initiale vise à renforcer l'harmonisation fiscale entre États membres et mettre en cohérence la fiscalité énergétique avec l'objectif de réduction de 55 % des émissions de GES en 2030. Son adoption requiert l'unanimité des États membres. À cet égard, compte tenu des enjeux, l'examen en cours par les États membres du texte montre qu'un compromis est loin d'être acquis.

Malgré les objectifs affichés, la proposition de directive ne conduit pas à faire des accises des taxes à finalité environnementale, l'objectif de réduction des émissions de CO₂ étant principalement dévolu au système ETS ainsi qu'à la directive « RED », qui encadre le dispositif fiscal national d'incitation à l'incorporation d'énergies renouvelables dans les transports.

En revanche, la proposition initiale introduit un principe de mise en cohérence des différentes accises avec les objectifs du paquet « *Ajustement à l'objectif 55* », principalement au travers de trois mesures :

- ◆ l'interdiction faite aux États membres de différencier les niveaux de taxation des différentes énergies fossiles ;
- ◆ l'obligation de respecter une hiérarchie environnementale, à savoir de taxer les produits fossiles davantage que les biocarburants et ceux-ci davantage que l'électricité ;
- ◆ l'obligation de taxer certains produits hors du champ de la réglementation actuelle, par exemple le bois de chauffage utilisé dans les grandes installations ;
- ◆ une refonte de tous les régimes sectoriels favorables (aérien, maritime et fluvial, agriculture, *etc.*) pour les rendre plus simples (interdiction de démultiplier les tarifs), moins favorables (remplacement des exonérations par des tarifs réduits) et plus cohérents.

²⁹¹ Jean Pisani-Ferry et Thomas Belaich, « Pour une tarification duale de l'énergie domestique », 4 juillet 2022.

Le cadre initialement proposé par la Commission imposerait à la France de se conformer à la nouvelle structure de taxation. Cela impliquerait :

- ◆ le rattrapage gazole-essence et combustibles fossiles-électricité²⁹², conduisant ainsi à supprimer les principales incohérences de la structure de taxation nationale, en particulier entre le gaz naturel et l'électricité. Il serait dès lors nécessaire de procéder à des alignements de tarifs aujourd'hui différents et, *a fortiori*, de décider de la nature de ces alignements (par le haut, par le bas ou à fiscalité constante en moyenne). Selon les choix réalisés, ces ajustements auraient des effets différents sur les ménages ou sur les entreprises ;
- ◆ la mise en conformité des régimes sectoriels favorables à l'industrie, soit 28 régimes fiscaux différents sans cohérence d'ensemble qui seraient fusionnés en deux tarifs réduits uniques (un tarif pour les produits fossiles et un tarif, plus faible pour l'électricité). Une telle fusion aurait des effets redistributifs entre opérateurs et des incidences budgétaires significatives.

3.4.2. Indépendamment de l'issue des négociations européennes, plusieurs scénarii de mise en conformité des différentes fractions d'accises pourraient être envisagés

3.4.2.1. La refonte de la structure des accises au profit d'une taxation à terme défavorable des combustibles fossiles est possible en sortie de « bouclier tarifaire »

Indépendamment de l'issue des négociations en cours à Bruxelles, la sortie des mesures tarifaires exceptionnelles pourrait être l'occasion de corriger l'écart de taxation défavorable entre le gaz et l'électricité.

Les objectifs de réduction des émissions de GES, de même que le droit européen tant en matière d'accise que de TVA, suggèrent une taxation de l'électricité inférieure à celle des produits fossiles. Plusieurs scénarii correspondant à cet objectif pourraient être étudiés :

- ◆ dans un premier scénario, une convergence des tarifs des accises sur l'électricité et le gaz pourrait être réalisée à budget constant²⁹³. Cela entraînerait une baisse de la taxation effective de l'électricité. D'après les estimations réalisées par la direction de la législation fiscale, le tarif commun d'accise sur l'électricité et les combustibles fossiles devrait être fixé à environ 18,5 €/MWh contre 8,45 €/MWh sur le gaz naturel combustible et au moins 20 €/MWh sur l'électricité²⁹⁴ aujourd'hui ;
- ◆ dans un deuxième scénario, l'alignement des tarifs d'accise pourrait être l'occasion d'unifier les taux de TVA applicables aux offres de gaz, d'électricité, de bois et de chaleur²⁹⁵ en les fixant au taux normal de 20 %. Ainsi, la baisse des tarifs de la fraction d'accise sur l'électricité serait en partie compensée par la hausse de la TVA sur la part abonnement.

²⁹² Il résulterait également de la proposition de la Commission une suppression des tarifs réduits sur les principaux biocarburants commercialisés en France (E5, E85, B100), dès lors que ceux-ci sont essentiellement issus de produits en concurrence alimentaire (notamment le colza et la betterave) et, à ce titre, assimilés aux produits fossiles.

²⁹³ D'après les estimations réalisées par la direction de la législation fiscale, le tarif commun d'accise sur l'électricité et les combustibles fossiles devrait être fixé à environ 18,5 €/MWh (estimations hors effets liés à un ajustement du régime de TVA).

²⁹⁴ Les tarifs normaux varient selon la catégorie fiscale (ménages et assimilés, petites et moyennes entreprises, haute puissance)

²⁹⁵ Le maintien d'un soutien fiscal à la chaleur renouvelable pourrait passer par une extension à la chaleur de la taxe incitative (TIRUERT).

Dans les deux cas, de tels alignements soulèveraient des difficultés de plusieurs ordres :

- ◆ un transfert de charge fiscale des ménages se chauffant à l'électricité vers les ménages se chauffant au gaz, au fioul domestique, au GPL et au bois. Les incitations financières à la transition vers un mode alternatif de chauffage et les outils de compensation ciblés (chèque énergie) pourraient être amplifiés pour compenser les effets régressifs (cf. section 3.3.3.3) ;
- ◆ un effet différencié sur les particuliers²⁹⁶ et les entreprises²⁹⁷, l'écart entre les niveaux de taxation de l'électricité et du gaz étant supérieur pour les premiers (environ 24,5 €/MWh) à celui qui s'applique aux secondes (environ 15 €/MWh)²⁹⁸.

Cette correction de la structure des accises pourrait s'accompagner d'une hausse progressive des tarifs de la fraction d'accise applicable au gaz, sous réserve du financement de mesures de soutien à la décarbonation et de compensations ciblées vers les agents économiques les plus affectés, mesures qui sont indispensables pour en assurer l'acceptabilité sociale.

Enfin, en dépit des reports successifs, il est nécessaire de ne pas renoncer à réduire des dépenses fiscales contraires aux objectifs environnementaux ou au droit européen.

3.4.2.2. La hausse du prix carbone dans les transports doit continuer de s'organiser par de multiples leviers, y compris non fiscaux

Des mécanismes fiscaux (accises, taxation du kérosène), réglementaires (SEQE-UE, normes d'émissions pour les véhicules, zones à faibles émissions, obligation d'incorporation des biocarburants dans l'aviation, bonus-malus sur les véhicules particuliers, etc.) et budgétaires (subvention au renouvellement du parc de véhicules, etc.) participent explicitement ou implicitement à l'augmentation du prix carbone des carburants.

En outre, l'objectif de réduction des émissions de CO₂ dans le secteur des transports est aussi lié au projet d'extension du marché des quotas carbone au secteur du transport routier²⁹⁹ (cf. encadré 20) ainsi qu'à la directive « RED », qui encadre le dispositif fiscal national d'incitation à l'incorporation d'énergies renouvelables dans les transports.

²⁹⁶ Et des très petites entreprises qui y sont assimilées.

²⁹⁷ Ne sont pas concernées ici les entreprises industrielles ni, globalement, toutes celles bénéficiant d'un régime de faveur.

²⁹⁸ Y compris la contribution FACé. Il convient de rappeler que les aides à l'électrification rurale qui sont versées aux collectivités via un compte d'affectation spéciale sont financées par une contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution (Enedis et les ELD), assise sur le nombre de kilowattheures distribués à partir des ouvrages exploités en basse tension l'année précédant celle du versement de la contribution. Le taux de cette contribution, fixé annuellement par un arrêté des ministres chargés du budget et de l'énergie et après avis du conseil du FACÉ, est différent selon que les communes sont urbaines ou rurales.

²⁹⁹ Trilogues en cours.

Encadré 20 : État des lieux de la négociation relative à la mise en œuvre d'un marché carbone européen sur les secteurs du transport routier et du bâtiment (ETS BRT)

En dépit de fortes divergences de vues entre les États membres³⁰⁰, la présidence française de l'UE est parvenue à dégager, au sein du Conseil, un compromis sur l'ETS BRT autour des principes suivants :

- l'exemption jusqu'en 2030 des États membres disposant d'une tarification carbone nationale supérieure à l'ETS BRT ;
- le renforcement du mécanisme d'intervention en cas de hausse excessive du prix, dans le contexte actuel de forte volatilité des prix de l'énergie ;
- le conditionnement de la création de l'ETS BRT à un accord pour établir le fonds social climat (FSC) et au financement du fonds par les recettes de l'ETS BRT, soit des principes jugés essentiels à l'acceptabilité sociale du mécanisme.

Le Parlement européen a repris la plupart des propositions de la Commission, tout en différenciant l'application de l'ETS BRT entre les entreprises et les ménages et en l'étendant à d'autres secteurs.

Source : Direction générale du Trésor.

3.4.3. Les hausses tendancielle des prix de l'énergie appellent des interventions publiques visant à protéger les ménages les plus vulnérables face aux effets régressifs et, surtout, à accélérer la décarbonation de l'économie

3.4.3.1. Face à la hausse de la fiscalité des énergies carbonées, la redistribution des recettes permet de limiter les effets régressifs

Des mesures de soutien au pouvoir d'achat des ménages les plus exposés à la hausse des prix de l'électricité et du gaz apparaissent nécessaires.

Les hausses tendancielle des prix de l'énergie³⁰¹ appellent des interventions publiques visant avant tout à accélérer la décarbonation, par des dispositifs d'incitation financière au changement de véhicules ou à la rénovation thermique qui soient renforcés pour les ménages modestes.

Au regard des enjeux d'acceptabilité sociale, une redistribution partielle des recettes liées à la hausse de la fiscalité sur le carbone et à l'extension du SEQE-UE est nécessaire pour atténuer les effets régressifs de la fiscalité environnementale.

À partir de micro-simulations des hausses de fiscalité et des différents mécanismes de compensation visant à en limiter l'effet régressif, le rapport particulier de 2019 du CPO relatif aux « effets économiques de la fiscalité environnementales sur les ménages et les entreprises » dressait les conclusions suivantes (cf. encadré 21) :

- ◆ des mécanismes de compensation peuvent corriger l'impact régressif de hausse de la fiscalité de l'énergie, sans distribuer l'intégralité des recettes afférentes ;
- ◆ il est en revanche impossible de compenser parfaitement chaque ménage au regard de l'hétérogénéité des consommations au sein de chaque décile et sous-catégorie de ménages (cf. section 3.1.5) ;
- ◆ des mécanismes assez simples de compensation peuvent se révéler aussi efficaces que des mécanismes plus complexes.

³⁰⁰ Ces divergences étaient visibles entre les États membres qui mettaient en avant sa coût-efficacité et ceux fortement préoccupés par sa faible acceptabilité sociale.

³⁰¹ Les normes visant à réduire les émissions de GES, comme les zones à faibles émissions ou l'interdiction de location pour certains logements en fonction de leur diagnostic de performance énergétique (DPE) reviennent à fixer un prix implicite du carbone pouvant être élevé.

Encadré 21 : Examen des modalités de compensations face à une hausse du prix carbone

Le rapport particulier de 2019 du CPO relatifs aux effets économiques de la fiscalité environnementale sur les ménages et les entreprises a simulé les effets de différents scénarii de hausse de la fiscalité des taxes intérieures de consommation sur les énergies fossiles (TICPE, TICGN) sur les ménages. Trois modalités de compensation sont simulées à l'aide du modèle de micro-simulation *Prometheus* développé par le CGDD, en fonction (i) du revenu seul, (ii) du revenu et de la taille de l'unité urbaine et (iii) du revenu et de la mobilité routière contrainte.

Toutes les modalités de compensation apparaissent efficaces pour réduire l'impact moyen de la hausse de fiscalité sur la facture énergétique des 50 % des ménages les plus modestes ciblés et diminuent nettement le nombre de ménages « perdants ».

Surtout, toutes les modalités de compensation réduisent fortement le nombre de ménages « grands perdants » (qui perdent plus de deux fois la médiane des surcoûts d'effort énergétique mesurés sans compensation) et l'ampleur de la perte de ces « *grands perdants* », en particulier pour les ménages les plus modestes du 1^{er} quintile de revenu. Après compensation, moins de 10 % d'entre eux demeurent « grands perdants » contre près de la moitié avant compensation.

Les modalités de compensation « complexes » (n° 2 et 3) ne font pas beaucoup mieux au regard du gain déjà opéré par la modalité de compensation reposant sur le seul revenu. Ce résultat rejoint celui déjà avancé par des études économiques³⁰². Dans tous les cas, asseoir une modalité de compensation sur la taille de l'unité urbaine permet seulement de réduire les écarts moyens de surcoûts entre chaque zone. En revanche, cela n'a pas d'impact sur l'hétérogénéité au sein de chaque zone/taille d'unité urbaine

Seule la troisième modalité de compensation (revenu & mobilité routière contrainte) permet de réduire ces écarts d'impact entre les ménages d'un même groupe de revenu, d'une même taille d'unité urbaine, ou d'un même groupe de revenu dans une taille d'unité urbaine donnée

Pour autant, ce type de modalité de compensation, assis directement sur la consommation énergétique des ménages et le niveau de leurs émissions carbone, apparaît plus difficile à mettre en œuvre d'un point de vue opérationnel et n'est envisageable que de manière transitoire, à moins d'effacer l'effet incitatif de la taxation en ce qui concerne la transition énergétique des ménages modestes en termes de mobilité. Ce caractère transitoire revient alors à accorder plus de temps aux ménages modestes contraints d'utiliser leur voiture pour se rendre à leur travail pour effectuer cette transition, et a vocation à s'accompagner des mesures complémentaires nécessaires à cette transition (prime à la conversion, etc.). En effet, les barrières à l'investissement dans des équipements plus sobres en carbone représentent un obstacle important à l'adaptation des ménages les plus vulnérables : ce type de compensation, qui reconnaît la difficulté pour certains ménages de changer de comportement, aurait probablement une acceptabilité sociale forte.

Source : Mathilde Clément, Alexandre Godzinski, Isabelle Vincent, rapport particulier de 2019 du CPO sur « les effets économiques de la fiscalité environnementales sur les ménages et les entreprises ».

Constat 29 : Les recettes associées à une hausse du prix du carbone, qu'elles proviennent d'une taxe carbone ou d'une extension du SEQE UE, doivent être au moins en partie redistribuées sous la forme d'aides forfaitaires aux ménages les plus modestes.

Au regard des conclusions du rapport particulier de 2019 et de la faible plus-value des mécanismes de compensation complexe, il conviendrait que l'État s'appuie en priorité sur les dispositifs existants de paiement des factures d'énergie, en particulier sur les deux principaux que sont le chèque énergie et les fonds de solidarité pour le logement (FSL) :

- ◆ les effets du chèque énergie sont en effet importants pour les ménages précaires. Parmi les bénéficiaires du chèque énergie, la part des précaires énergétiques est réduite de 9 points³⁰³ ;

³⁰² Notamment, les travaux de Thomas Douenne de 2018 de l'Institut des politiques publiques.

³⁰³ CGDD, modèle Prometheus 2019.

- ◆ là où le chèque énergie ne permet pas de traiter de manière suffisante certaines situations appelant une analyse au cas par cas (passoires thermiques et mauvaise maîtrise de la consommation, par exemple), un deuxième étage d'aide peut être nécessaire *via* les FSL sous réserve d'une amélioration de leur pilotage.

La poursuite des efforts de lutte contre le non-recours des ménages à ces aides apparaît dans ce contexte nécessaire.

En outre, des propositions nouvelles sont apparues dans le débat public à la faveur du choc sur les prix des énergies :

- ◆ une tarification sociale de l'énergie pour les ménages les plus précaires. Or, un tel mécanisme ne permet pas de conserver le signal prix, et pourrait ainsi inciter les ménages précaires à la consommation d'énergies carbonées. Les transferts monétaires, dont l'effet est par définition neutre sur le signal prix, méritent d'être privilégiés sous réserve d'un ciblage et d'un niveau adéquats de l'aide ;
- ◆ une aide ciblée sur les dépenses de carburants. Pour éviter les effets d'aubaine, elle devrait au minimum tenir compte de la possession d'un véhicule, et si possible de son utilisation (par exemple en attribuant un montant plus élevé aux actifs). D'après les dernières annonces de gouvernement de décembre 2022, un dispositif ciblé est appelé à prendre la suite de la « remise carburant » au 1^{er} janvier 2023. Celui-ci prendra la forme d'un chèque de 100 € aux actifs appartenant aux cinq premiers déciles de niveau de vie et ayant recours à leur voiture pour se rendre à leur travail³⁰⁴. Ce premier ciblage reste cependant limité dans la mesure où il ne prend pas en compte la distance domicile travail.

Les rapporteurs renvoient aux travaux récents³⁰⁵ et ultérieurs portant sur les marges d'amélioration des dispositifs existants d'aide au paiement des factures d'électricité et de carburant, qui excèdent le champ du présent rapport sur la TVA. En particulier, **des travaux complémentaires apparaissent utiles pour rendre possible un ciblage plus fin des aides, y compris en cas de chocs conjoncturels**. Ils passent sans doute par la constitution d'une base de données fiabilisées recensant les propriétaires ou utilisateurs de véhicules, ou par une connaissance plus approfondie des données de chauffage (mode principal des ménages, profil des consommations). **L'amélioration des bases de données de l'administration, dans le respect de la réglementation relative à la protection des données personnelles, permettrait de lever les barrières à la mise en œuvre de mécanisme d'aides ciblées lors du prochain choc énergétique.**

3.4.3.2. Surtout, l'accompagnement de l'ensemble des acteurs économiques, ménages comme entreprises, doit reposer sur des incitations structurelles à la décarbonation

Face aux hausses prévisibles et durables des prix de l'énergie, il convient d'accompagner les acteurs économiques, ménages comme entreprises, dans la décarbonation :

- ◆ en les encourageant à réduire dans la durée, et non uniquement en période de hausses subites, leurs consommations énergétiques, en particulier carbonées ;
- ◆ en les accompagnant par des mesures ciblées de soutien à l'investissement dans des équipements moins émetteurs (rénovation énergétique des logements, alternatives aux véhicules thermique, décarbonation des processus industriels, *etc.*).

³⁰⁴ Déclaration de Mme Elisabeth Borne du 7 décembre 2022. La demande de versement se fera sur le portail impots.gouv.fr et nécessite de renseigner l'immatriculation de son véhicule ainsi qu'une attestation sur l'honneur de l'utilisation de son véhicule personnel pour se rendre à son lieu de travail.

³⁰⁵ Notamment Cour des comptes, « Le chèque énergie », février 2022.

Annexe I : Liste des personnes rencontrées

1. Administrations

1.1. Ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle

1.1.1. Direction générale du trésor

- ◆ M. Stéphane Sorbe, sous-directeur des politiques sectorielles ;
- ◆ M. Clovis Kerdrain, sous-directeur des finances publiques ;
- ◆ M. Clément Bortoli, sous-directeur adjoint des finances publiques ;
- ◆ M^{me} Laura Berthet, cheffe du bureau Climat, environnement et agriculture de la sous-direction des politiques sectorielles ;
- ◆ M. Giuliano de Franchis, chef de bureau de la fiscalité des ménages.

1.1.2. Direction générale de la législation fiscale

- ◆ M. Matthieu Deconinck, sous-directeur fiscalité des transactions, fiscalité énergétique et environnementale, fiscalité sectorielle ;
- ◆ M. Vincent Petit, chef du bureau du droit commun de la tva communautaire au sein de la sous-direction fiscalité des transactions, fiscalité énergétique et environnementale, fiscalité sectorielle ;
- ◆ M. Thibaut Fiévet, chef du bureau fiscalité énergétique et environnementale et autres taxes sur le chiffre d'affaires au sein de la sous-direction fiscalité des transactions, fiscalité énergétique et environnementale, fiscalité sectorielle.

1.1.3. Direction générale des entreprises

- ◆ M. Thomas Pillot, sous-directeur de la chimie, des matériaux et des éco-industries ;
- ◆ M^{me} Séverine Francastel, cheffe de projets « Transition de l'Industrie vers l'Economie circulaire », au sein de la sous-direction de la chimie, des matériaux et des éco-industries ;
- ◆ M. Thomas Lajarge, chargé de mission « transition de l'industrie vers l'économie circulaire » au sein de la sous-direction de la chimie, des matériaux et des éco-industries.

1.1.4. Institut national de la statistique et des études économiques (Insee)

- ◆ M. Lionel Janin, directeur de cabinet du directeur général, direction générale ;
- ◆ M. Sébastien Roux, chef du département des études économiques ;
- ◆ M^{me} Sylvie Le Minez, chef de l'unité des études démographiques et sociales ;
- ◆ M^{me} Emilie Raynaud, chef de la division études sociales.

1.2. Ministère de la Transition Écologique

1.2.1. Commissariat général au développement durable

- ◆ M. Salvatore Serravalle, chef de service au Commissariat général au développement durable ;
- ◆ M. Vincent Marcus, sous-directeur de l'économie et de l'évaluation ;
- ◆ M. Loic Agnes, sous-directeur des politiques publiques durables ;
- ◆ M. Alexandre Godzinski, chef du bureau de la transition énergétique et solidaire.

1.2.2. Service des risques sanitaires liés à l'environnement, des déchets et des pollutions diffuses

- ◆ M. Vincent Coissard, sous-directeur déchets et de l'économie circulaire, service des risques sanitaires liés à l'environnement, des déchets et des pollutions diffuses.

1.3. Représentation permanente de la France auprès de l'Union européenne

- ◆ M. Jérôme Audhui, conseiller Transports terrestres, RTE, intermodalité, sécurité routière ;
- ◆ M. Tanguy Delemer, conseiller Transports aériens et maritimes ;
- ◆ M. Bastien Lignereux, conseiller fiscalité.

1.4. Ministère de la santé et de la prévention

- ◆ Contribution écrite de la direction générale de la santé (DGS), directrice de cabinet du directeur général de la santé.

1.5. Autres

1.5.1. Ademe

- ◆ M. Erwan Autret, coordinateur de Pôle - Service Ecoconception et recyclage de l'Ademe.

2. Économistes

- ◆ M. Antoine Bozio, directeur de l'Institut des politiques publiques (IPP) ;
- ◆ M. Pierre Boyer, professeur d'économie, CREST-École polytechnique, membre du Conseil des prélèvements obligatoires ;
- ◆ M. Pierre Dubois, professeur d'économie, Toulouse School of Economics;
- ◆ M. Xavier Jaravel, professeur d'économie, membre du Conseil d'Analyse Economique.

3. Société civile et entreprises

3.1. Entreprises et fédérations

- ◆ M. Christophe Garat, secrétaire général adjoint de SNCF Voyageurs ;
- ◆ M. Antoine Gelot, responsable plaidoyer du Mouvement Impact France ;
- ◆ M. Pierre-Emmanuel Saint-Esprit, directeur de l'association EC2027 ;
- ◆ M. Maxime Delavallée, trésorier directeur de l'association EC2027 ;
- ◆ Mme Ellie Dahan-Lamort, chargée de mission Plaidoyer et Affaires publiques de la fédération de la mode circulaire ;
- ◆ M. Julie Stoll, déléguée Générale de Commerce Équitable France;
- ◆ Romain Ferrari, Président de Fondation 2019.

3.2. Convention Citoyenne pour le Climat

- ◆ M^{me} Agny Kpata, présidente de l'Association des Citoyens de la Convention Climat ;
- ◆ Plusieurs citoyens ayant participé aux travaux de la Convention citoyenne.

Annexe II : Biens et services éligibles aux taux réduits au regard du droit européen

Items	Biens et services éligibles au regard du droit européen
1*	les denrées alimentaires et assimilées (boissons non alcooliques, compléments alimentaires...) pour humains et animaux
2*	la distribution d'eau
3*	les produits pharmaceutiques
4*	les équipements et appareils destinés aux personnes en situation de handicap et les autres équipements et appareils médicaux
5*	le transport des personnes et des bagages qui les accompagnent
6*	les livres et assimilés, la presse
7	le droit d'admission aux établissements culturels, ludiques, ainsi qu'aux foires, congrès et salons, y compris l'accès en streaming
8	la réception de services de radiodiffusion et de télévision, l'accès à l'internet lorsqu'il s'intègre dans le cadre d'une « politique publique de numérisation »
9	les prestations de services rendues par les écrivains, compositeurs et interprètes
10	la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale ; la rénovation et la réparation de logements privés (importé de l'item 10 bis), la location de logements à usage d'habitation
10 bis	la construction et la rénovation de bâtiments publics (l'ancien item 10 bis est intégré dans l'item 10)
10 ter	le lavage de vitres et le nettoyage de logements privés
10 quater*	la fourniture et l'installation de panneaux solaires sur et en annexe des logements privés et des bâtiments publics
11	les intrants agricoles, à l'exclusion des biens d'équipement
11 bis	les équins vivants et la fourniture de services en lien avec les équins vivants
12	l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires
12 bis	les services de restaurant et de restauration
13	le droit d'admission aux manifestations sportives, y compris l'accès en streaming, le droit d'utilisation d'installations sportives (importé de l'item 14) et la fourniture de services d'exercices physiques ou sportifs en streaming
14	item intégré dans l'item 13
15	les opérations des organismes reconnus comme ayant un caractère social par les États membres et engagés dans des œuvres d'aide et de sécurité sociales
16	les opérations réalisées par les entreprises de pompes funèbres et de crémation
17	la fourniture de soins médicaux et dentaires ainsi que les cures thermales
18	les prestations de services fournies dans le cadre du nettoyage des voies publiques et des égouts, de l'enlèvement des ordures ménagères et du traitement des déchets, autres que les services fournis par les organismes non assujettis à la TVA
19	les services de réparation des appareils ménagers, des chaussures et articles en cuir, des vêtements et du linge de maison (la réparation de vélos est transférée à l'item 25)
20	les services de soins et d'aide à domicile
21	les services de coiffure

Items	Biens et services éligibles au regard du droit européen
22	la fourniture d'électricité et de chauffage urbain (+le gaz naturel jusqu'au 1er janvier 2030): parts abonnement et consommation
23	les produits de la floriculture (ainsi que le bois de chauffage jusqu'au 1er janvier 2030)
24	les vêtements et chaises-voitures pour enfants
25	les ventes, locations et réparations de vélos (importé de l'item 19)
26	les importations d'œuvres d'art et livraisons d'œuvres d'art par les auteurs, les autres opérations portant sur les œuvres d'art (négoce)
27	les services d'aide juridictionnelle et de soutien juridique dans le domaine du droit du travail
28	les équipements utilisés pour le sauvetage et les soins de premiers secours fournis aux organismes publics et associations caritatives
29	les services en lien avec les phares et le sauvetage en mer

Source : Direction de la législation fiscale, annexe III de la directive TVA.

*Note de lecture : Les items dits prioritaires sont identifiés par le signe « * ».*