

LES ASPECTS DOUANIERS ET FISCAUX DES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES

**Entretien avec Monsieur Jean-Pierre FLOUZAT, spécialiste des
questions douanières et fiscales des produits énergétiques**

**Propos recueillis par Monsieur Ghenadie RADU, Dr en droit,
Altaprisma**

Paris, le 17 mars 2015

(texte mis à jour le 10 février 2023)

**Altaprisma : Merci d'avoir accepté de nous accorder cet entretien.
Pourriez-vous vous présenter brièvement, s'il vous plaît ?**

J.-P. Flouzat : J'ai effectué la quasi-totalité de ma carrière dans le secteur énergétique ; j'ai d'abord occupé divers postes financiers, avant d'être nommé directeur fiscal de Mobil Oil Française. Puis, j'ai été en charge des activités douane-accises au sein du groupe ExxonMobil en France (pétrole et chimie) et suis devenu Customs advisor pour la zone EMEA (Europe Moyen Orient Afrique).

**Altaprisma : Quels sont les spécificités des produits énergétiques
sur le plan douanier et fiscal ?**

J.-P. Flouzat : Les produits énergétiques sont soumis à de nombreuses taxes (une quinzaine de taxes en France portant sur les produits pétroliers, le gaz naturel, le charbon et l'électricité) et sont lourdement taxés (environ 42 milliards d'euros en 2022, hors TVA).

La fiscalité des produits énergétiques et de l'électricité est encadrée par le droit européen :

- La directive (UE) 2020/262 encadre le régime général des accises (tabac, boissons alcooliques et produits énergétiques). Elle a remplacé la

directive 2008/118. Ces directives ont établi le régime des droits d'accise qui frappent la consommation des produits énergétiques, d'électricité, et aussi de boissons alcoolisées et de tabacs. Contrairement à la TVA, il s'agit de taxes basées sur des volumes de produit. Les droits d'accises sont exigibles au moment de la mise à la consommation dans l'État membre concerné. Le redevable des droits d'accises est généralement l'Entrepositaire Agréé ou le Destinataire Enregistré. Les produits soumis aux accises peuvent circuler en suspension de droits sur le territoire de l'UE entre opérateurs habilités, sous couvert d'un document de circulation (Document Administratif Electronique).

- La directive 2003/96 encadre le régime des accises pour les produits énergétiques et l'électricité, notamment les niveaux minima de taxation et les exonérations. Sont concernées les Taxes Intérieures sur la Consommation de Produits Energétiques, de Gaz Naturel et d'Electricité.

Dans les développements ci-dessous, je me suis limité à quelques taxes qui sont les plus courantes.

1. TICPE (ex TIPP)

La TICPE (Taxe Intérieure sur la Consommation des Produits Energétiques) est la principale taxe sur la consommation d'énergie (recette totale de l'ordre de 31 milliards d'euros en 2022, dont une fraction, environ 11 milliards d'euros, est allouée aux régions et départements).

Les produits concernés sont les produits énergétiques des tableaux B et C de l'article 265 du code des douanes (CDN) destinés à être utilisés comme carburant ou combustible, ainsi que tout produit destiné à être utilisé comme carburant ou combustible en vertu du principe d'équivalence.

Le fait générateur est la mise à la consommation (sortie de régime suspensif, importation ou réception intra-communautaire de produits non placés sous régime suspensif), ou la constatation de manquants.

La taxation est effectuée au volume ou au poids (non en fonction du prix de vente), en utilisant les taux fixés à l'article 265-1 du CDN. Les régions peuvent moduler les taux des carburants routiers dans la limite d'une fourchette définie par le CDN ; mais cette possibilité est assez peu utilisée.

La loi de finances pour 2014 a introduit une composante carbone afin de moduler la fiscalité des différents produits en fonction des émissions de CO₂.

La loi de finances pour 2016 a enclenché une politique de rapprochement entre les deux principaux carburants routiers, avec l'objectif de faire converger les taux applicables au gazole et aux supercarburants. Ce rapprochement s'est traduit, en 2016 et en 2017, par une hausse de 1 €/hl du tarif applicable au gazole et une baisse de 1 €/hl de celui des essences. La loi de finances pour 2018 a souhaité accélérer cette convergence en augmentant la fiscalité applicable au gazole de 2,6 €/hl.

Toutefois, à la suite du mouvement social de l'automne 2018, le gouvernement a décidé de préserver le pouvoir d'achat des ménages en gelant les taux de l'accise sur les énergies aux niveaux de 2018.

Les déclarations sont effectuées le plus souvent de manière décadaire par le redevable qui est la personne mettant à la consommation. La TICPE est répercutée sur les consommateurs lors de la vente.

Certaines activités ou usages bénéficient d'exonérations ou de réductions de TICPE : usage autre que carburant ou combustible, double usage (usage combustible et usage autre que carburant/combustible ex : réduction chimique), procédé de fabrication de produits minéraux non métalliques (ex : verre, ciment), régime des utilités (usage en usine exercée / raffinerie

pour la production des produits énergétiques), production d'électricité, avitaillements, transport public, taxis, agriculteurs.

Il est à noter la complexité de gérer certaines exonérations dans un site pétrochimique intégré ; par exemple, pour le régime des utilités, une même unité peut fabriquer des produits énergétiques et non énergétiques, d'où la nécessité de déterminer des coefficients d'exonération.

Du point de vue de l'administration, la TICPE est une taxe très productive et facile à recouvrer puisque la collecte repose sur un nombre très limité de redevables, le plus souvent Entrepositaires Agréés.

Pour les opérateurs, la gestion de la TICPE est assez lourde, en fonction du nombre de sites où ils opèrent des mises à la consommation, ce qui nécessite des contrôles permanents. ESSO a, par exemple, développé des systèmes très performants permettant de provisionner la TICPE à chaque sortie de produit, de réconcilier la TICPE payée avec la provision et de vérifier que la TICPE est répercutée à ses clients.

2. TVA pétrolière sur les produits énumérés au tableau B de l'article 265 du CDN

Les opérations antérieures à la mise à la consommation de ces produits (ventes sous douane, entreposage sous douane, fabrication sous douane, transport par pipeline) sont en suspension de TVA (art. 298 du CGI). Il existe une spécificité franco-française qui consiste en l'acquittement de la TVA sur les déclarations de mise à la consommation (MAC). Le calcul effectué sur une base forfaitaire fixée tous les quadrimestres, majorée, le cas échéant, de la TICPE, des droits de douane et de la redevance CPSSP (Comité professionnel des stocks stratégiques pétroliers). Depuis le 1^{er} janvier 2021, cette TVA est recouvrée par la Direction Générale des Finances Publiques (et non plus par l'administration des douanes). Elle est

collectée et déduite directement sur la déclaration de TVA sur le chiffre d'affaires.

3. Fiscalité du gaz naturel (TICGN)

La taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) est acquittée par les fournisseurs de gaz naturel, sur la base des quantités de gaz naturels livrées aux consommateurs finals (articles L. 312-13 et L. 312-89 du code des impositions sur les biens et services (CIBS)). Le montant de la TICGN est de l'ordre 2,4 milliards d'euros.

A noter que depuis le 1^{er} janvier 2022, l'accise perçue sur les gaz naturels ne relève plus du code des douanes. Elle est désormais détaillée dans les articles du chapitre II du titre I^{er} du livre III du CIBS dans le cadre de la recodification.

Usage combustible

La TICGN s'applique sur la quantité d'énergie livrée et exprimée en MWh ; en 2023, le taux de TICGN est 8,37 €/MWh (versus 8,41 €/MWh en 2022). Ces dernières années, la TICGN a littéralement explosé. Depuis la fin de son exonération en 2014, cette taxe a augmenté, passant de 1,27€ à 8,37€/MWh pour diverses raisons : introduction d'une composante carbone, absorption d'autres taxes, etc. Tout comme pour la TICPE, certains usages bénéficient d'une exonération ou d'un taux réduit.

Usage carburant (gaz naturel véhicules - GNV)

A compter du 1^{er} janvier 2020 et conformément à la loi de finances pour 2020, l'usage carburant du gaz naturel a été soumis à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), alors qu'il était soumis à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) depuis 2014. Cette modification s'est effectuée à fiscalité constante ; le tarif normal du GNV a ainsi été fixé à 5,23 €/MWh depuis le 1^{er} janvier 2020 et ce tarif s'applique toujours en 2023.

4. TICFE (taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité) / CSPE (contribution au service public de l'électricité)

Depuis le 1^{er} janvier 2022, l'accise perçue sur l'électricité ne relève plus du code des douanes. Elle est désormais détaillée par les articles du chapitre II du titre I^{er} du livre III du code des impositions sur les biens et services (CIBS) dans le cadre de la recodification.

Les taxes locales sur l'électricité ont été progressivement supprimées, pour être intégrées à leur niveau plafond, en tant que majorations de cette fraction. Ces majorations de l'accise sur l'électricité sont affectées aux collectivités territoriales correspondantes en fonction des quantités d'électricité qui sont consommées sur leurs territoires.

L'accise sur l'électricité est acquittée par les fournisseurs d'électricité, sur la base des quantités d'électricité livrées aux consommateurs finals (articles L. 312-13 et L. 312-89 du CIBS).

Le montant unitaire de la TICFE / CSPE est fixé par voie législative. Les tarifs normaux (hors bouclier tarifaire) pour 2023 étaient de 32,06 €/MWh pour les ménages et assimilés ; 25,69 €/MWh pour les PME ; et 22,5 €/MWh pour les hautes puissances.

Des taux réduits ou des exemptions sont également prévus, comme pour la TICPE et la TICGN.

La loi de finances pour 2023 a prolongé l'application du bouclier tarifaire, et ce, jusqu'au 31/01/2024. En effet, cette loi prévoit une TICFE/CSPE réduite à compter du 01/02/2023, dans la continuité du bouclier tarifaire 2022. Ainsi il est prévu, du 1^{er} février 2022 au 31 janvier 2023, une minoration de l'accise sur l'électricité (minoration des taux applicables au 1^{er} janvier 2022), dans la limite des *minima* fixés par la directive sur la taxation de

l'énergie, soit 0,5 €/MWh pour les professionnels et 1 €/MWh pour les particuliers. Cette minoration concerne tous les consommateurs, particuliers et professionnels.

Le produit de la TICFE s'est effondré en 2022/2023 en raison de la mise en place du bouclier énergétique. Mais lorsque les dispositifs du bouclier énergétique seront supprimés, la fraction électricité de la TICFE devrait de nouveau augmenter et constituer une recette dynamique dans le panier des taxes environnementales. Si on tient compte de la montée en puissance de la consommation d'électricité au travers des véhicules électriques, le produit de la taxe attendue pour 2024 pourrait s'établir à environ 10,6 milliards d'euros.

Quid des droits de douane ?

Les montants des droits de douane payés relatifs aux importations de produits énergétique dans l'Union européenne sont assez faibles. En effet, le tarif extérieur commun est nul (ou suspendu) pour plusieurs produits (par exemple, le pétrole brut et le gazole avec une basse teneur en soufre). Par ailleurs, les opérateurs utilisent la réglementation européenne en vigueur (origine préférentielle, suspensions tarifaires et surtout exemptions des produits pétroliers destinés à subir un traitement défini) pour limiter au maximum le montant des droits de douane payés.

Altaprisma : Sur le terrain, le classement tarifaire des produits énergétiques pourrait-il poser problème ? Le recours à la procédure de renseignement tarifaire contraignant (RTC) est-il fréquent ?

J.-P. Flouzat : Quelques exemples montrent que le classement tarifaire peut effectivement être source de problème :

En matière de droits de douane, le traitement défini est un procédé industriel de fabrication ou de transformation de produits pétroliers (NC

2710 à 2712) permettant une exemption de droits de douane en cas d'import (voir note complémentaire 4 du chapitre 27 de la Nomenclature combinée). Or, un laboratoire des douanes a relevé que certains échantillons de produits type « résidu atmosphérique » présentaient une teneur en aromatique supérieure à 50%, ce qui conduit au classement dans la position tarifaire 2707 qui ne permet pas de bénéficier de l'exemption précitée. L'enjeu financier est important, mais le problème a été solutionné grâce à l'obtention d'une suspension tarifaire pour ce type de produits.

En matière de TICPE, le classement tarifaire peut aussi générer des problèmes d'interprétation (litige portant sur l'interprétation du principe d'équivalence et le taux de taxation des déchets d'hydrocarbures).

Les opérateurs utilisent la procédure de RTC, mais c'est relativement peu fréquent, comparé à d'autres secteurs.

Altaprisma : Qu'en est-il actuellement de l'harmonisation de la taxe sur des produits énergétiques au niveau des 27 pays membres de l'Union européenne ?

J.-P. Flouzat : La fiscalité relève largement de la compétence des États membres de l'UE. Elle est par ailleurs régie, en matière législative, par le principe de l'unanimité, ce qui ne facilite pas la prise de décision au sein du Conseil. L'harmonisation est certes plus avancée en matière de fiscalité indirecte (TVA, accises) qu'en matière de fiscalité directe, mais elle reste cependant limitée.

La fiscalité des produits énergétiques et de l'électricité est encadrée par les directives 2020/262 et 2003/96. Cette dernière fixe des taux *minima* pour les produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible, définit les produits énergétiques (soumis ou non au document de circulation),

établit le principe de taxation selon l'usage, donne la possibilité d'exonérer les énergies renouvelables.

Le Paquet Climat, lancé il y a plus d'un an par la Commission européenne, devrait avoir un impact très important. Il s'agit d'un paquet de textes législatifs avec comme objectif d'atteindre 55% de réduction d'émission de GES (gaz à effet de serre) en 2030 par rapport à 1990 et la neutralité carbone en 2050. Outre la réforme du système d'échange des quotas (marché européen de carbone), la taxe carbone aux frontières et les textes relatifs au transport, la révision de la directive sur la taxation de l'énergie est également concernée.

Le mot de la fin

J.-P. Flouzat : La fiscalité énergétique représente une ressource très importante pour les finances publiques. Elle a aussi un rôle de variable d'ajustement budgétaire et est très délicate à conduire, compte tenu des contraintes politiques, de sa sensibilité dans l'opinion, des puissants lobbyings en présence et aussi de ses impacts en matière écologique.

Les fiscalistes travaillant sur les produits énergétiques, en entreprise ou en tant que conseil, sont forcément « satisfaits » en raison de la diversité et de la complexité de la matière.

Altaprisma : Nous vous remercions pour vos éclairages.