

LA FISCALITÉ ENVIRONNEMENTALE DANS UN ESPRIT DE JUSTICE SOCIALE

Quels leviers pour encourager la transition écologique ?

RAPPORT COMPLET

Auteurs : Guillemette Guicherd, Pauline La Batie et Raphael Culliford,
Clinique de Droit de Sciences Po Paris

Commanditaires : Commerce Équitable France et Repenser les Filières

Partenaire : Mouvement Impact France

SciencesPo



Finalisé en juin 2021.

Les auteurs

Guillemette Guicherd

Double Master Human Rights (Sciences Po) and International Relations (LSE)
Spécialisée en Affaires Internationales

Pauline La Batie

Master Global Governance Studies
Spécialisée en Droit International

Raphael Culliford

Master International Public Management
Spécialisé en Innovation Sociale et Communication

Ce rapport a été produit dans le cadre d'un partenariat avec les étudiants de la Clinique de Droit de Sciences Po Paris. La Clinique de l'École de droit de Sciences Po est un programme pédagogique situé à mi-chemin entre cours théoriques et stages pratiques, articulé autour d'une mission d'intérêt public auprès des communautés - locales, nationales, globales - dans lesquelles s'inscrit le projet de l'École de droit. Cette mission s'appuie sur un engagement actif et approfondi de ses enseignants, de ses étudiants et de ses partenaires sur des problématiques contemporaines de justice et d'innovation sociale.

SciencesPo

Commanditaires

Commerce Équitable France

Fondé en 1997, Commerce Équitable France est le collectif de concertation et de représentation des acteurs français de commerce équitable et réunit une trentaine de membres et d'organisations d'envergure nationale : entreprises, labels de commerce équitable, organisations de solidarité internationale, associations d'éducation à la citoyenneté, mouvements citoyens, réseaux de distribution et acteurs de la recherche et de l'enseignement. Le projet de l'association est de promouvoir le commerce équitable en France et à l'international pour accompagner et accélérer les transitions écologique et sociale des modes de production et de consommation. Le projet politique du commerce équitable est d'œuvrer pour un rééquilibrage du pouvoir et du partage de la valeur dans l'économie. Un prix juste pour les producteur·rice·s et l'adhésion des consommateur·rice·s sont les deux leviers du commerce équitable pour atteindre la justice sociale et la protection des écosystèmes.



Collectif Repenser les filières

Le collectif réunit les acteurs de la société civile – ONG's, syndicats et institutions académiques – experts des questions relatives à la chaîne de valeur et de l'autonomisation des travailleurs et des communautés locales face aux intérêts économiques de la mondialisation. Le Collectif a pour objectif de créer un espace de parole où les diverses organisations membres peuvent débattre en profondeur du système économique dominant actuel (le néo-libéralisme) et des moyens de travailler ensemble pour mettre en place des alternatives durables qui donnent la priorité aux personnes et à l'environnement.



Partenaire

Mouvement Impact France

Issu de la fusion entre le Mouvement des entrepreneurs sociaux (Mouves) et du réseau Tech For Good France, le Mouvement Impact France cherche à engager les entreprises françaises dans la transition écologique et sociale avec comme objectif de passer d'une logique de pionniers à la norme. C'est le premier réseau lobbying et business des acteurs économiques à impact qui regroupe différentes communautés de secteurs et qui s'inscrit dans les territoires. Le Mouvement Impact France est notamment à la tête de la coalition #NousSommesDemain. Le Mouvement œuvre à la diffusion et à la mise en débat des conclusions et recommandations du présent rapport.



Préambule

Pour répondre à l'urgence rappelée par le dernier rapport du GIEC et les récentes catastrophes climatiques, il est plus que jamais nécessaire de réorienter nos modèles économiques vers plus de durabilité. Dans ce contexte, la pertinence d'une fiscalité écologique et sociale pour répondre aux grands enjeux actuels se fait de plus en plus forte. En Europe et ailleurs dans le monde, de nombreux gouvernements s'appuient sur ce levier fiscal pour réorienter les choix de développement des entreprises et réaliser leurs ambitions environnementales. La Commission européenne a elle-même récemment invité les Etats membres à s'en saisir davantage.

Encore largement sous-exploitée en France, la plupart des économistes considèrent que la fiscalité différenciée fait pourtant partie des leviers à mobiliser. Une fiscalité basée sur la performance réelle des entreprises en matière sociale et environnementale permettrait d'envoyer des signaux prix propres à réorienter les décisions d'investissement des entreprises pour atteindre les objectifs de transformation écologique et sociale de nos modes de production. Car aujourd'hui encore, produire à moindre coûts sociaux et environnementaux, représente un avantage compétitif par rapport aux entreprises - comme celles du commerce équitable - qui intègrent dans leur modèle économique le coût de mise œuvre de leurs bonnes pratiques. Par ailleurs, un certain nombre de réductions d'impôts, niche fiscale, aides budgétaires attribuées sans conditionnalités sociales ou environnementales, constituent de véritables primes au vice en toute incohérence avec les objectifs politiques fixés par la France, comme par l'Europe, en matière de climat. Ce rapport examine les leviers pour les faire cesser.

Malgré ce contexte, de plus en plus d'entreprises à impact prouvent chaque jour qu'il est possible de combiner développement économique et réponses aux défis sociaux et environnementaux. Les acteurs des écosystèmes d'alternatives économiques, comme le commerce équitable, bénéficient d'une expérience transformatrice pour créer des filières durables et équitables. Ces entreprises ont en outre démontré leurs fortes capacités de résilience face aux conséquences de la crise du COVID-19 notamment, et peuvent, si elles sont accompagnées dans leur développement, alimenter et concrétiser un changement de paradigme pour nos sociétés.

C'est ce constat, qui amène Commerce Équitable France, le réseau Repenser les filières et le mouvement Impact France à réfléchir aux leviers pertinents à mettre en œuvre pour que les règles du jeu économique tiennent enfin compte des contributions effectives des entreprises aux solutions de demain. L'un d'entre eux semble se situer du côté d'une fiscalité écologique et sociale (TVA différenciée, crédit d'impôts, avoir fiscal, impôts etc.) comme levier de rééquilibrage des niveaux de compétitivité des entreprises à impact et de réorientation des stratégies d'investissement du secteur privée en faveur de filières plus durables et plus équitables.

Ce rapport dresse un état des lieux du sujet en France, explore sa mise en œuvre dans d'autres pays et propose des solutions concrètes pour améliorer son efficacité et son acceptabilité en France.

Table des matières

Abréviations.....	6
Glossaire des termes de fiscalité	7
Introduction.....	8
Partie I : La fiscalité environnementale, un outil capital pour la protection de l'environnement	
I.1. Qu'est-ce que la fiscalité environnementale ?	10
I.2. Le caractère incitatif des dispositifs de fiscalité environnementale : un élément clé pour protéger l'environnement	12
I.3. La définition française de la fiscalité environnementale : une définition restreinte, peu cohérente avec les objectifs environnementaux	13
I.4. Les atouts économiques de la fiscalité environnementale	12
Partie II : Etat des lieux de la fiscalité en France	
II.1. Une fiscalité environnementale sous-exploitée.....	16
II.2. Une fiscalité environnementale largement limitée au domaine de l'énergie	17
II.3. Utilisation des recettes de la fiscalité environnementale en France.....	20
II.4. Les niches fiscales françaises sont majoritairement défavorables à l'environnement	22
II.5. L'efficacité limitée de la fiscalité environnementale : l'exemple des subventions contraires aux objectifs climatiques	22
II.6. L'impact de la fiscalité environnementale sur les entreprises est hétérogène	23
II.7. L'impact de la fiscalité environnementale est plus important pour les ménages les moins aisés et ruraux.....	26
II.8. Le manque de cohérence du système fiscal français et son impact sur la fiscalité environnementale	27

Partie III : Réglementation européenne, opportunité et obstacle au développement de la fiscalité environnementale

III.1. La politique environnementale de l'Union européenne 29
III.2. La fiscalité (environnementale) au niveau européen.....34

Partie IV : Tendances de la fiscalité environnementale à l'étranger

IV.1. La taxation du carbone est la voie la plus courante et approfondie de développement de la fiscalité environnementale à l'étranger.....40
IV.2. Suppression des niches fiscales : des interventions ciblées contre l'extraction des matières premières dans l'industrie.....41
IV.3. Exemples d'utilisation des recettes de la fiscalité environnementale et sociale 42

Partie V : Les bonnes pratiques pour une meilleure acceptabilité sociale

V.1. Construction d'un consensus politique et soutien de l'opinion publique 46
V.2. Visibilité de la trajectoire de la taxe et augmentation progressive du taux.....47

Partie VI : Recommandations

VI.1. Enjeux de définition52
VI.2. Enjeux d'efficacité52
VI.3. Enjeux de justice sociale et acceptabilité sociale.....54
VI.4. Enjeux de consensus autour de la fiscalité environnementale..... 56
VI.5. Enjeux de connaissances et de sensibilisation aux enjeux de la fiscalité dans le long terme ..57

Abréviations

CAD : Dollars canadiens

CAS transition énergétique : Compte d'affectation spéciale pour la transition énergétique

COMETR : *Competitiveness Effects of Environmental Tax Reforms*

CPO : Conseil de prélèvements obligatoires

CSPE : Contribution au service public de l'électricité

EIC : Centre d'investissement environnemental / *Environmental Investment Center*

GES : Gaz à effet de serre

GPL : Gaz de pétrole liquéfié

MACF : Mécanisme d'ajustement carbone aux frontières

NOx : Oxydes d'azote

OCDE : Organisation de coopération et de développement économiques

OMC : Organisme mondial du commerce

SCEQE/ETS : Système communautaire d'échange de quotas européen / *European trading system*

TFUE : Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne

TGAP : Taxe générale sur les activités polluantes

TIC : Technologies d'information et de communication

TICC : Taxe intérieure de consommation sur le charbon

TICFE : Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité

TICGN : Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel

TICPE : Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

Glossaire des termes de fiscalité

Assiette fiscale : montant qui sert de base au calcul d'un impôt ou d'une taxe. Par exemple, l'assiette fiscale de la taxe carbone est la tonne de carbone émise.

Dépenses fiscales : avantages fiscaux dont disposent les contribuables lorsqu'ils correspondent à certains critères pour diminuer le montant d'un prélèvement obligatoire. Ces dépenses résultent d'exonérations fiscales, certains revenus n'étant pas imposés, ou de réductions fiscales et de crédits d'impôts qui viennent diminuer la charge d'imposition totale pour un contribuable.

Externalités (ou effets externes) : apparaissent lorsque les décisions d'un agent économique affectent le bien d'autres agents, de manière involontaire, malgré l'absence de toute transaction de marché entre eux

Fuite de carbone : situation dans laquelle une entreprise, pour échapper aux coûts liés aux politiques climatiques, déplace sa production dans un autres pays appliquant des règles moins strictes en matière de limitation des émissions, risquant ainsi d'augmenter ses émissions totales.

Fiscalité progressive : un système fiscal dans son ensemble est dit progressif si le taux global d'imposition (tous prélèvements confondus) est plus élevé pour les plus aisés, et moins élevé pour les plus modestes.

Fiscalité régressive : un système fiscal dans son ensemble est dit régressif si le taux global d'imposition (tous prélèvements confondus) est plus élevé pour les plus modestes, et moins élevé pour les plus aisés.

Taxe environnementale : taxe dont l'assiette est constituée par un polluant ou, plus généralement, par un produit ou un service qui détériore l'environnement et qui a vocation à influencer les comportements vers des activités moins nocives à l'environnement.

Verdissement de la fiscalité : déplacement de la charge fiscale depuis des activités considérées comme "bonnes" pour la société et pour l'économie (comme le travail), vers des activités considérées comme "mauvaises" pour l'environnement et la société (comme la pollution ou les émissions de GES).

Signal-prix : modification artificielle du prix d'un bien ou service grâce à un outil fiscal pour orienter le comportement d'acteurs économiques.

Introduction

Le ralentissement économique engendré par la crise du coronavirus offre la possibilité pour notre société de procéder à une véritable introspection sur les mécanismes économiques et sociaux qui la structurent, et sur les changements qu'elle veut opérer à l'avenir. Le réchauffement climatique impose la transition écologique. Celle-ci ne peut se faire sans repenser nos modes de production et de consommation. Il est donc essentiel de prendre des décisions aujourd'hui afin de réorienter notre croissance économique pour la mettre au service d'objectifs environnementaux. Par ailleurs, la crise sanitaire a souligné et accentué les inégalités sociales et économiques qui existent dans la société française et le reste du monde.¹ En particulier, cette crise a mis en évidence la vulnérabilité des ménages aux revenus les plus faibles.

La hausse des inégalités et la conscience croissante de la nécessité d'agir pour préserver l'environnement convergent vers l'impératif d'avancer sur un nouveau front, que l'on pourrait appeler "social-environnemental"². Ce nouveau champ invite à prendre en compte les enjeux de justice sociale, principe fondé sur l'égalité des droits qui vise au partage juste et équitable des richesses entre les membres de la société, lors de la mise en place de nouvelles politiques environnementales.

Dans son rapport d'activité de 2020, le rapporteur spécial sur les droits de l'homme et l'extrême pauvreté, Olivier de Schutter, propose ainsi "un modèle de développement qui prend au sérieux les défis interdépendants de l'éradication de la pauvreté et de la durabilité environnementale, en incorporant ces préoccupations dans le modèle de croissance lui-même, plutôt que les considérer comme une réflexion après coup ou un sous-produit espéré".³ Cette vision est en accord avec les objectifs de développement durable: dans la transition écologique, il ne faut laisser personne pour compte.

Lors de l'accord de Paris et dans le cadre du Green Deal Européen et de son Plan Climat, la France s'est engagée à lutter contre le réchauffement climatique : elle vise notamment à atteindre la neutralité carbone à l'horizon 2050. La France s'intéresse également à d'autres axes environnementaux : adaptation au changement climatique et prévention des risques naturels ; économie circulaire, déchets, prévention des risques technologiques ; gestion de la ressource en eau ; lutte contre les pollutions ; biodiversité et protection des espaces naturels, agricoles et sylvicoles.

¹ <https://www.inegalites.fr/Ce-que-fait-le-coronavirus-aux-inegalites>

² Philippe Roman, 'Les inégalités sociales d'environnement vues par l'économie', *Revue française des affaires sociales*, 1/1 (2015), 99–123.

³ Olivier De Schutter, *Rapport d'activité Du Rapporteur Spécial Sur Les Droits de l'homme et l'extrême Pauvreté*, Olivier De Schutter - La « juste Transition » Dans La Relance Économique : Éliminer La Pauvreté Dans Les Limites Des Ressources de La Planète (2020), 5.

Dans ce contexte, la fiscalité environnementale est un outil indispensable pour atteindre les objectifs fixés par la France en matière environnementale. En effet, elle impose aux acteurs dont les activités ont un impact négatif sur l'environnement de payer le prix de leurs mauvais comportements. Elle invite chacun à mesurer l'importance de sa responsabilité individuelle.

Cependant, la fiscalité environnementale demeure sous-exploitée et son image a été ternie par les échecs successifs des dispositifs mis en place en son nom. En particulier, le mouvement des gilets jaunes apparu en octobre 2018 en réaction contre la hausse du taux de la taxe carbone a souligné le manque de cohérence de certaines mesures de fiscalité environnementale, les grands pollueurs bénéficiant d'exemptions massives, ainsi que leur caractère régressif⁴, qui contribue à creuser les inégalités sociales. Ce constat a renforcé le sentiment d'injustice fiscale qui n'a fait que croître ces trente dernières années, la part des impôts directs progressifs⁵ étant en nette régression dans la fiscalité française.⁶ Depuis, le développement de dispositifs de fiscalité environnementale en France est à l'arrêt. Le débat public sur ces questions est inexistant, et les décideurs politiques peinent à s'engager.

Ce rapport permet donc de comprendre le fonctionnement de la fiscalité environnementale, ses atouts mais aussi ses échecs en France, afin d'aller de l'avant et de mettre en place une politique fiscale cohérente qui veille à la protection de l'environnement. Il affirme que l'acceptabilité sociale et la prise en compte des impacts sociaux sont des facteurs de réussite majeurs des politiques de fiscalité environnementale. Il introduit les concepts fondamentaux de la fiscalité et insiste sur les avantages de la fiscalité incitative dans le cadre de la transition écologique. Il dresse un état des lieux de la fiscalité environnementale en France, qui s'avère être peu cohérente, sous-exploitée malgré son fort potentiel, et trop inéquitable. Il précise la marge de manœuvre de la France par rapport au droit européen, et s'intéresse aux bonnes pratiques développées par les pays étrangers pour réussir l'introduction de nouvelles taxes environnementales et garantir leur acceptabilité sociale. Il propose des recommandations afin de réformer le système fiscal français pour qu'il devienne plus efficace, cohérent, juste socialement et véritablement protecteur de l'environnement.

⁴ Une taxe est dite régressive lorsqu'elle a un effet proportionnellement plus important sur le revenu des plus modestes que sur celui des plus aisés.

⁵ Un impôt est dit progressif lorsque son taux augmente en fonction de l'élément taxé. Par exemple, le taux de l'impôt sur le revenu augmente progressivement en fonction du montant des revenus taxés.

⁶ Aurore Lalucq, 'Fiscalité verte : ne lui en demandons pas trop', *Revue Projet*, 356/1 (2017), 59–63.

Partie I : La fiscalité environnementale, un outil capital pour la protection de l'environnement

I.1. Qu'est-ce que la fiscalité environnementale ?

La fiscalité environnementale est une branche de la politique fiscale, constituée par un ensemble de dispositifs fiscaux qui visent à la protection de l'environnement. À travers la mise en place de ces différents dispositifs, la fiscalité est mise au service d'objectifs environnementaux conformément à deux de ces fonctions principales (voir encadré : rappels sur la fiscalité) : en générant des recettes permettant de financer des mesures de transition écologique (fonction 1) et en influençant les agents économiques vers des comportements plus respectueux de l'environnement (fonction 4).

Pour ce faire, la fiscalité environnementale fait appel à deux types de mesures :

- Des mesures dissuasives qui englobent toutes les taxes portant sur des produits ou des actifs ayant des effets nuisant à la qualité de l'environnement.
- Des mesures incitatives qui favorisent le développement durable à travers des *dépenses fiscales*. Le taux réduit de TVA pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des habitations et le crédit d'impôt "transition énergétique" représentent en France les mesures fiscales incitatives les plus importantes. Les dispositifs de bonus-malus constituent une

combinaison de taxe-subvention et combinent ainsi mesures incitatives et dissuasives.

Rappels sur la fiscalité

Selon les pays, les dispositifs considérés comme des instruments fiscaux varient. On peut cependant regrouper les "outils fiscaux" en deux catégories :

- Ceux qui génèrent des recettes pour l'Etat. On trouve dans cette catégorie les impôts, effectués sans contrepartie directe au profit du contribuable (impôts sur le revenu, impôts sur le capital, TVA etc.), et les taxes, qui contrairement à l'impôt sont établies en considération d'un service déterminé (eg. taxe sur le ramassage des ordures ménagères). Les cotisations sociales (assurance maladie, allocation-chômage etc.), redevances (dont le montant est proportionnel au coût du service rendu) et autres instruments quasi-fiscaux, qui s'apparentent à des contributions obligatoires mais ne sont pas des prélèvements obligatoires (eg. éco-contributions) sont aussi considérés comme des outils fiscaux au sens large.
- Ceux qui constituent des pertes de recettes directes pour l'Etat, appelés dépenses fiscales ou "manques à gagner". Les dépenses fiscales sont

les avantages fiscaux dont disposent les contribuables lorsqu'ils correspondent à certains critères pour diminuer le montant d'un prélèvement obligatoire. Ces dépenses résultent d'exonérations fiscales, certains revenus n'étant pas imposés, ou de réductions fiscales et de crédits d'impôts introduits par voie législative qui viennent diminuer la charge d'imposition totale pour un contribuable.

A l'échelle de l'Etat, les politiques fiscales ont quatre fonctions principales⁷:

- Le financement des dépenses publiques. Outre le financement des services publics type éducation, santé et transports, les recettes fiscales sont essentielles pour financer les mesures de lutte (et d'adaptation) face au dérèglement climatique comme la transition énergétique par exemple ;
- La redistribution entre les ménages. L'objectif est alors de réduire l'écart entre les revenus et de corriger les inégalités de la répartition des richesses à travers la protection sociale et l'impôt progressif ;
- La régulation de l'activité économique et la stabilisation de l'équilibre macroéconomique ;
- L'incitation fiscale et l'orientation des comportements pour décourager les activités nuisibles ou encourager les activités socialement appréciées. Cette utilisation des outils fiscaux découle du concept économique d'"externalités" (ou "effets externes") qui apparaissent lorsque les décisions d'un agent économique affectent le bien d'autres agents, de manière involontaire, malgré l'absence de toute transaction de marché entre eux.⁸ Ainsi, le

tabagisme ou la pollution peuvent être considérés comme des externalités négatives car elles engendrent un coût pour le reste de la société. Une entreprise type ne tient compte que de son coût privé afin de maximiser son profit, les coûts externes supportés par le reste de la société n'étant pas pris en compte dans son modèle économique. Dans le cas d'externalités environnementales, cette situation se traduit par une motivation faible des acteurs du marché pour minimiser les effets de leurs comportements sur l'environnement. Face aux défaillances du marché, seul un régulateur extérieur peut obliger un acteur économique à internaliser ses externalités négatives en considérant l'ensemble du *coût social* - composé du *coût privé* payé par le producteur ainsi que le *coût externe* supporté par le reste de la société - de son activité.

⁷ Jean-Marie Monnier. La politique fiscale : objectifs et contraintes. Les Cahiers français : documents d'actualité, La Documentation Française, 2008, pp.03-08. halshs-00277221

⁸ Mireille Chiroleu-Assouline, 'La fiscalité incitative : le cas de l'écofiscalité', *Problèmes Économiques, La Documentation Française*, 2016, 27.

I.2. Le caractère incitatif des dispositifs de fiscalité environnementale : un élément clé pour protéger l'environnement

Au sein des politiques environnementales, l'importance du levier fiscal repose sur un constat simple : notre système économique mondial ne présente aucune incitation poussant les entreprises ou les ménages à tenir compte des dommages environnementaux (et de leurs coûts) produits par leurs décisions de production ou de consommation. Pour y remédier, la fiscalité environnementale vise à intégrer les coûts externes engendrés par la production d'un bien ou d'un service polluant dans son prix.⁹ Cet objectif est atteint par le biais de *taxes environnementales* inspirées de la "taxe pigouvienne" introduite par l'économiste Arthur C. Pigou.

Selon Arthur C. Pigou, le taux d'une taxe environnementale est fixé en fonction du coût externe engendré par la production d'un produit ou d'un service.¹⁰ Ainsi, la taxe modifie le prix de vente d'un produit ou d'un service en ajoutant le coût des dommages causés par leur production au prix initial désigné par son fournisseur. Les taxes environnementales engendrent donc l'augmentation du prix des biens et services qui génèrent des dommages environnementaux. L'effet comportemental de cette modification artificielle des prix sur les agents économiques est couramment dénommée "*signal-prix*".

Ce signal-prix peut être appliqué dans les deux sens. Dans le secteur de l'industrie par exemple, on peut chercher à augmenter le prix de production d'entreprises polluantes (à travers des taxes), ou à diminuer celui des entreprises dont on cherche à favoriser le modèle économique (à travers des dépenses fiscales types réduction ou exemption de taxe).

Aussi, lorsque le signal-prix engendre l'augmentation du prix des biens et services polluants, il améliore la compétitivité de produits et services équivalents moins polluants. Ainsi, les agents privés à l'origine des externalités sont amenés à prendre leurs décisions en fonction du coût social total de la pollution de leurs activités.¹¹

Cela revient à trouver le meilleur moyen d'appliquer le principe *pollueur-payeur*. Ce principe constitue pour les pays Membres de l'OCDE un principe de base pour l'allocation des coûts des mesures de

⁹ Dans le cadre de la fiscalité environnementale, on parle souvent du "coût social de la pollution" pour se référer aux coûts engendrés par les comportements d'une entreprise qui sont nuisibles à l'environnement et à la société. De même, un bien ou un service "polluant" se doit d'être compris au sens large comme ayant un effet néfaste sur l'environnement.

¹⁰ En pratique, le taux d'une taxe environnementale est souvent fixé bien plus bas que le coût externe supporté par le reste de la société. En revanche, son taux peut être amené à augmenter progressivement pour donner du temps aux acteurs économiques de trouver des alternatives moins polluantes. L'assiette de la taxe est donc amenée à disparaître ou à diminuer jusqu'à un niveau optimal.

¹¹ Mireille Chiroleu-Assouline, 'La fiscalité environnementale en France peut-elle devenir réellement écologique ? : État des lieux et conditions d'acceptabilité', *Revue de l'OFCE*, 139/3 (2015), 129-165.

prévention et de lutte contre la pollution décidée par les autorités des pays Membres.¹² Il signifie que le pollueur devrait se voir imputer les dépenses relatives aux mesures de prévention et de lutte contre la pollution pour préserver l'environnement. En d'autres termes, le coût de ces mesures devrait être répercuté dans le coût des biens et services qui sont à l'origine de la pollution du fait de leur production et/ou de leur consommation.

Ainsi, le signal-prix a un caractère *incitatif* car il vise à modifier les comportements des agents économiques en augmentant le prix des produits dont la consommation est considérée comme non souhaitable et/ou en réduisant le prix des produits dont la consommation est jugée préférable. Les agents économiques réagissent à cette distorsion de prix en reportant leurs achats sur les produits dont le prix relatif diminue ou en réduisant leur consommation des produits dont le prix a augmenté. Pour les industriels, ils peuvent choisir entre payer une taxe sur chaque unité de pollution ou réduire leurs émissions polluantes pour diminuer la charge fiscale. De cette manière, les dispositifs fiscaux renforcent la compétitivité des produits respectueux de l'environnement et de la société, et orientent les producteurs et les consommateurs vers des filières plus écologiques.

I.3. La définition française de la fiscalité environnementale : une définition restreinte, peu cohérente avec les objectifs environnementaux

Dans une optique de protection de l'environnement, le caractère *incitatif* des outils fiscaux est donc essentiel. Or, cet aspect n'apparaît pas dans la définition française de la fiscalité environnementale, celle-ci étant basée sur la nature de l'*assiette fiscale*¹³ des taxes environnementales.

Selon le Ministère de la Transition écologique et l'OCDE, la fiscalité environnementale comprend ainsi «l'ensemble des impôts, taxes et

redevances dont l'assiette est constituée par un polluant ou, plus généralement, par un produit ou un service qui détériore l'environnement ou qui se traduit par un prélèvement sur des ressources naturelles».¹⁴ Ainsi, les statistiques sur la fiscalité environnementale sont souvent présentées en fonction des quatre assiettes principales des taxes environnementales: l'énergie, les transports, la pollution et les ressources naturelles.¹⁵

¹² OCDE, *Recommandation Du Conseil Sur La Mise En Oeuvre Du Principe Pollueur-Payeur*. OECD/LEGAL/0132, 4.

¹³ L'assiette est une base de calcul. Elle représente la somme d'un ensemble d'éléments financiers, qui sert de base pour le calcul d'une obligation financière. L'assiette de l'impôt sur le revenu, par exemple, correspond à l'ensemble des revenus perçus par un foyer fiscal. Il s'agit de la base sur laquelle est calculé l'impôt sur le revenu.

¹⁴ 'La fiscalité environnementale', *Ministère de la Transition écologique* <<https://www.ecologie.gouv.fr/fiscalite-environnementale>>.

¹⁵ Eurostat, 'Fiscalité' <<https://ec.europa.eu/eurostat/fr/web/environment/taxes>>.

Or, cette définition est restreinte car elle ne comprend pas les dispositifs s'appuyant sur des dépenses fiscales pour encourager les comportements qui favorisent la transition écologique (alors que ce type de dispositif existe en France). De plus, en définissant la fiscalité environnementale par la nature de l'assiette des taxes environnementales, la définition française ne tient pas compte de la finalité recherchée par la fiscalité environnementale : la protection de l'environnement. En conséquence, une taxe peut être considérée

comme environnementale (car elle taxe un produit polluant) alors même qu'elle a un impact environnemental limité, nul ou négatif (car elle échoue à faire changer les comportements et/ou ses recettes ne sont pas affectées à des mesures de transition écologique). Cette nuance constitue une importante source d'incompréhension envers la fiscalité environnementale en France et a notamment été mise en lumière par le mouvement des gilets jaunes.

1.4. Les atouts économiques de la fiscalité environnementale

De multiples outils de politique publique permettent de protéger l'environnement. Si la réglementation et les normes environnementales ont traditionnellement été préconisées, la fiscalité s'est développée depuis quelques années car outre sa capacité à protéger l'environnement, elle offre de nombreux avantages connexes.

- **Rentabilité du dispositif**

En effet, face au besoin de réduire le déficit public des États tout en "verdissant" l'économie nationale, la fiscalité environnementale présente le double intérêt d'atteindre les objectifs climatiques tout en générant des recettes. Ces recettes peuvent par la suite être utilisées de différentes façons afin de contribuer, entre autres, à la prospérité économique, à l'équité ou à directement financer la protection de l'environnement (cf Partie II).

- **Flexibilité laissée aux agents économiques**

La fiscalité environnementale laisse aux consommateurs et aux entreprises toute latitude pour décider de la manière la plus efficace de modifier leur comportement et de réduire leurs activités nuisibles. Cela permet aux forces du marché de déterminer le moyen le moins coûteux de réduire les dommages environnementaux. Par rapport aux autres types de politiques environnementales, la fiscalité environnementale offre donc plus de flexibilité aux agents économiques pour adopter des comportements favorables pour l'environnement. Les réglementations environnementales comprennent souvent des instructions spécifiques sur la manière de réduire les émissions, donnant peu de marge de manœuvre aux entreprises.¹⁶

De même, les subventions impliquent des choix par le gouvernement en faveur de certaines solutions environnementales, au détriment

¹⁶ OCDE, 'Environmental Fiscal Reform - Progress, Prospects and Pitfalls.'

d'alternatives tout aussi intéressantes. Par exemple, un règlement exigeant un niveau minimum d'efficacité énergétique pour les véhicules ou une subvention privilégiant les véhicules électriques ne ciblent que certaines solutions. Dans les deux cas, le gouvernement tente de "choisir les gagnants", en orientant le marché de manière prescriptive. Cela comporte un risque important de faire des choix sous-optimaux

La fiscalité environnementale, en tant qu'outil de politique environnementale, permet aussi d'avoir un impact positif sur l'environnement sur le long terme. En effet, la réglementation environnementale se contente de fixer un objectif de réduction des comportements polluants jusqu'à un certain point, alors que la fiscalité environnementale s'applique tant que les comportements ayant un impact négatif sur l'environnement n'ont pas disparu. De plus, en imposant une taxe aux entreprises à impact négatif, leurs coûts de production augmentent, ce qui les incite à innover et adopter de nouveaux modes de production. Ces innovations peuvent avoir des répercussions importantes au-delà de l'entreprise, si elles sont adoptées par d'autres entreprises ou transposées à d'autres niveaux de la société. Ainsi, à court terme, la fiscalité environnementale favorise l'émergence d'alternatives moins polluantes et réduit les gaspillages.¹⁷ A plus long terme, une fiscalité environnementale forte peut influencer les

choix d'investissement qui permettent de réduire structurellement les émissions.

En conséquence, on observe depuis quelques années que les gouvernements tentent de rééquilibrer l'élaboration de nouvelles politiques environnementales en faveur d'instruments dits économiques (eg. fiscalité) par rapport à la réglementation.¹⁸

- **Gains environnementaux et économiques : le double dividende**

La fiscalité environnementale ne contribue pas seulement à l'environnement. L'économiste anglais David Pearce fut le premier à suggérer que la redistribution des recettes de la fiscalité environnementale par la réduction des taux d'autres impôts ayant des effets négatifs sur l'économie pourrait conduire à un double dividende : le premier dividende, environnemental, dû à la réduction des externalités environnementales et le second, à savoir l'amélioration du bien-être économique à travers la promotion d'une croissance plus riche en emplois.¹⁹

Le double dividende s'articule tout d'abord autour d'un *verdissement du système fiscal* d'un Etat : le déplacement de la charge fiscale depuis des activités considérées comme "bonnes" pour la société et pour l'économie (comme le travail), vers des activités considérées comme "mauvaises" pour l'environnement et la société

¹⁷ Antoine Guillou and Quentin Perrier, 'Climat et fiscalité : Trois scénarios pour sortir de l'impasse', 2019.

¹⁸ Christophe Cassen and Hourcade, 'Les Politiques Environnementales En France à La Croisée Des Chemins | Vie Publique.Fr', 2019 <<https://www.vie-publique.fr/parole-dexpert/271812-les-politiques-environnementales-en-france-la-croisee-des-chemins>> .

¹⁹ Chiroleu-Assouline, 'La fiscalité environnementale en France peut-elle devenir réellement écologique?', 156.

(telles que la pollution et l'émission de GES). Dans cette optique, la fiscalité environnementale est une fiscalité lourde, utilisée comme outil d'orientation des comportements et dont les recettes ne sont pas spécifiquement affectées à la protection de l'environnement mais peuvent contribuer à couvrir les dépenses globales des collectivités publiques.²⁰

Les pays de l'OCDE considèrent effectivement que l'abandon de l'impôt sur le travail et les sociétés au profit de l'impôt sur la consommation en taxant les comportements générant des externalités négatives réduirait l'influence des systèmes fiscaux sur la croissance économique.²¹ Le verdissement de la

fiscalité pourrait ainsi entraîner une augmentation de l'emploi grâce à la réduction du coût du travail et des effets sur l'innovation engendrés par le signal-prix. Le projet COMETR – *Competitiveness Effects of Environmental Tax Reforms* – financé par la Commission Européenne en 2007 avait d'ailleurs montré que ce virage fiscal pouvait occasionner un taux de croissance légèrement plus élevé que le scénario "business-as-usual".²² Le projet avait également démontré que les taxes sur l'énergie avaient un impact modérément positif sur les performances économiques, la pression fiscale sur l'énergie ayant stimulé les économies d'énergie et les développements innovants qui améliorent la compétitivité.

Utiliser la fiscalité pour encourager des comportements à finalité sociale s'inscrivant dans la notion d'intérêt général

Bien que la fiscalité environnementale se concentre sur les enjeux environnementaux, la fiscalité peut aussi être utilisée pour encourager certains comportements à finalité strictement sociale qui s'inscrivent dans la notion d'intérêt général.

En général, les organisations et en particulier les entreprises créent indirectement de la valeur sociale grâce aux impôts et taxes versés

à l'État que celui-ci utilise par la suite pour servir l'intérêt général.

Certaines organisations déploient des actions qui génèrent directement de la valeur sociale : investissement dans la formation des salariés, embauche d'alternants, réinsertion sociale et professionnelle, etc.

Ces organisations prennent ainsi à leur charge le prix d'activités servant l'intérêt général qui aurait autrement dû être financées et gérées au

²⁰ Yves Martin, 'Fiscalité écologique : Note en date du 30 mars 1993, retouchée le 22 septembre 1997', *Annales des Mines - Responsabilité et environnement*, N° 65/1 (2012), 102-104.

²¹ OCDE, 'Environmental Fiscal Reform - Progress, Prospects and Pitfalls.'

²² Mikael Skou Andersen, Terry Barker, Edward Christie, Paul Ekins, John Fitz Gerald, Jirina Jilkova, Sudhir Junankar, Michael Landesmann, Hector Pollitt, Roger Salmons, Sue Scott and Stefan Speck, *Competitiveness Effects of Environmental Tax Reforms (COMETR) - Publishable Final Report to the European Commission, DG Research and DG TAXUD (Summary Report)* (2007) <<http://www.neri.dk>>.

moins en partie par les recettes de la fiscalité au niveau de l'Etat.

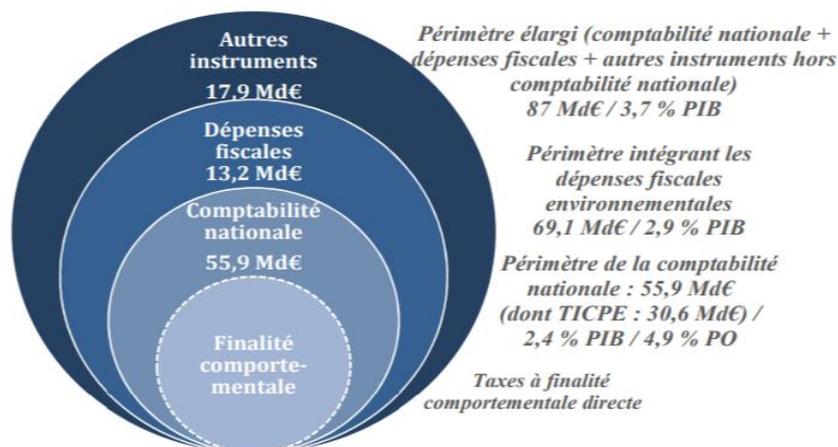
Par conséquent, ces organisations sont considérées comme méritant un traitement différencié en matière de fiscalité pour les activités concernées. Par exemple, en France, les entreprises d'insertion qui permettent à des individus marginalisés d'être à nouveau intégrés au marché du travail bénéficient d'une fiscalité réduite. Cependant, la fiscalité utilisée pour encourager des comportements à finalité sociale est encore peu étudiée et documentée pour permettre une vision d'ensemble des dispositifs existants.

Partie II : Etat des lieux de la fiscalité en France

II.1. Une fiscalité environnementale sous-exploitée

En France, la fiscalité environnementale représente moins de 5 % des prélèvements obligatoires. Au total, selon les chiffres du Conseil des Prélèvements Obligatoires, la fiscalité environnementale française représente environ 87 Md€ en 2018. Ce montant intègre les taxes environnementales au sens de la comptabilité nationale²³, mais aussi les dépenses fiscales environnementales (cf. 4) et les “autres instruments assimilables”²⁴.

La fiscalité environnementale française a longtemps été moins développée que dans les autres pays européens. Depuis 2015, avec notamment la création de la composante carbone (communément appelée taxe carbone), la France s’est rapprochée de la moyenne européenne : la part de fiscalité environnementale dans le PIB Français se stabilise à 0,5 point de PIB sous la moyenne européenne.

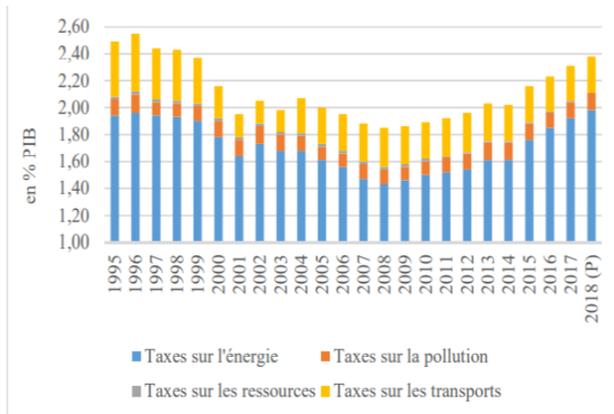


Source : CPO.

Figure 1 : Périmètre de la fiscalité environnementale

²³ (cf partie I) La définition d’une taxe environnementale en comptabilité nationale est harmonisée au niveau européen par Eurostat comme suit : « est considérée comme une taxe environnementale une taxe dont l’assiette est une unité physique (ou une approximation d’une unité physique) de quelque chose qui a un impact spécifique et avéré sur l’environnement et qui est considéré comme une taxe pour le système européen de comptes. Les taxes considérées relèvent des domaines de l’énergie, des transports, de la pollution et des ressources ».

²⁴ Autres instruments comptabilisés dans le périmètre élargi : TEOM, REOM, taxe d’aménagement, taxe sur les installations nucléaires de base, taxe sur les nuisances sonores aériennes, redevances cynégétiques, versement transport.



Source : CPO, à partir de données Eurostat. Données 2018 provisoires.

Figure 2: Evolution des recettes de la fiscalité

Les recettes de la fiscalité environnementale atteignaient 2,4 % du PIB en 2018 mais ont fluctué par le passé : elles ont baissé de manière continue jusqu'en 2010, puis ont repris un rythme ascendant, surtout depuis 2015, sans toutefois retrouver le point haut des années 1995-1997. Cette croissance est essentiellement due aux différentes mesures affectant la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)²⁵, plus particulièrement l'introduction d'une composante carbone.

II.2. Une fiscalité environnementale largement limitée au domaine de l'énergie

En France en 2018, 83% des recettes de la fiscalité environnementale étaient issues de la taxation de l'énergie, 11% des taxes sur les transports et 6% des taxes sur les pollutions et les ressources.²⁶ Contrairement à une fiscalité à visée correctrice ou incitative, ces taxes sont marquées par une logique de rendement qui bénéficie au budget de l'Etat.²⁷ Autrement dit, les taux ne sont pas suffisamment hauts pour faire changer les comportements. Les taxes sur les carburants, par exemple, n'ont pas vocation à faire baisser leur utilisation de manière significative.

Les taxes sur l'énergie occupent une place prépondérante dans la fiscalité environnementale française et sont composées par deux ensembles. Le premier repose sur la consommation d'électricité, principalement taxée grâce à la taxe sur la consommation finale d'électricité (TICFE) et à la contribution au service public de l'électricité (CSPE)²⁸ pour 7,71 Md€. Le deuxième bloc, le plus important, est composé par les taxes sur les énergies fossiles qui représentent près de 60% des recettes de la fiscalité environnementale en 2018. En termes de répartition, la fiscalité fossile est payée en 2019 à 64% par les ménages et à 36% par les entreprises et administrations.²⁹

²⁵ La taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), anciennement la « taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers » (TIPP), est la principale taxe intérieure de consommation perçue en France. Elle porte sur certains produits énergétiques, notamment ceux d'origine pétrolière.

²⁶ Notamment la Taxe pour pollution de l'eau et la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)

²⁷ Mireille Chiroleu-Assouline, 'La fiscalité incitative : le cas de l'écofiscalité', *Problèmes Économiques, La Documentation Française*, 2016, 30.

²⁸ Depuis 2015, la CSPE a intégré la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité TICFE

²⁹ Cour des comptes, [Rapport particulier n°5 - Les effets économiques de la fiscalité environnementale sur les ménages et les entreprises](#)

Tableau 1 : Répartition des taxes environnementales en France

<i>TICPE</i>	31 824	56,9%
<i>TICGN</i>	1 803	3,2%
<i>TICC</i>	13	0,0%
<i>TICFE/CSPE</i>	7 710	13,8%
<i>Autres taxes sur l'énergie</i>	5 221	9,3%
<i>Taxes sur les transports</i>	6 317	11,3%
<i>Taxes sur la pollution</i>	2 757	4,9%
<i>Taxes sur les ressources</i>	304	0,5%
Total	55 949	100%

Source : CPO, à partir de données Eurostat et DGDDI. Données retraitées aux conventions de la comptabilité nationale. Données provisoires.

Alors que la fiscalité fossile s'est apparentée pendant des années à une taxe de rendement, une composante carbone y a été intégrée en 2014 pour prendre en compte les enjeux environnementaux. Le concept était déjà au cœur du protocole de Kyoto en 1997, mais la taxe carbone n'a fait consensus au niveau politique en France qu'à partir de 2007. Elle était incluse dans le pacte écologique initié par Nicolas Hulot et signé par tous les candidats à la présidentielle.

Après deux tentatives censurées par le Conseil constitutionnel en 2000 et 2009, la taxe carbone voit le jour sous le gouvernement Ayrault en 2014 et prend la forme d'une composante carbone intégrée à la TICPE, la

TICGN et la TICC. Exprimée en €/Tonne CO₂, la composante carbone est intégrée au prix final de l'essence, du gaz naturel et du fioul. L'objectif de la taxe carbone étant de faire augmenter le prix des produits et services les plus carbonés pour modifier les comportements, elle a dès le départ été pensée comme un impôt à trajectoire longue, dont le prix augmenterait suffisamment progressivement pour laisser aux contribuables le temps de s'adapter.

Néanmoins, compte tenu de la mise en place tardive de cette taxe et de l'urgence climatique, l'augmentation du taux, bien que progressive, s'est faite trop rapidement, entraînant des problèmes d'acceptabilité.

Le blocage initial de la taxe carbone par le Conseil constitutionnel

L'article 13 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 dispose que « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».

Dans sa jurisprudence, le Conseil constitutionnel juge cependant que « le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que soient établies des impositions spécifiques ayant pour objet d'inciter les redevables à adopter des comportements conformes à des objectifs d'intérêt général ».

Le Conseil a considéré qu'en multipliant les exceptions et remboursements partiels, la taxe carbone initialement prévue en 2000 et 2009 violait le principe de l'égalité devant l'impôt et devenait "contraire à l'objectif de lutte contre le réchauffement climatique".

En effet, les entreprises qui allaient être soumises aux quotas européens bénéficiaient déjà d'une exemption alors que le dispositif européen n'était pas encore mis en place. En 2014, le Conseil a accepté que de telles dérogations puissent être admises au nom de l'intérêt général, notamment au nom de la sauvegarde de la compétitivité de secteurs économiques exposés à la concurrence internationale. L'équation moyen/finalité n'a pas semblé déséquilibrée au point de censurer cette nouvelle contribution.³⁰

La taxe carbone aurait dû augmenter de 44,60 à 55 euros la tonne en 2019, et jusqu'à 86 euros en 2020

Le gouvernement a annoncé une annulation de la hausse initialement prévue pour 2019.

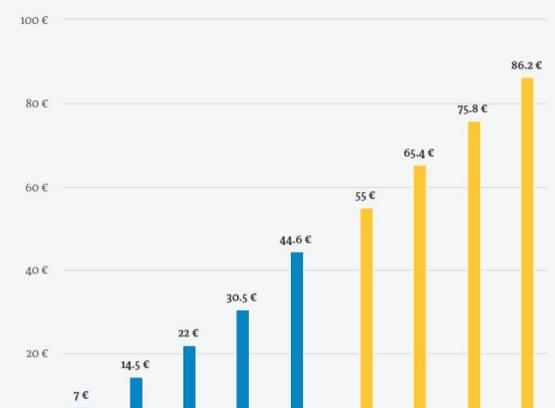


Figure 3 : Augmentation de la taxe carbone

Source : Anne-Aël Durand, *Comprendre la taxe carbone en huit questions*, Le Monde, 2018

En raison d'une baisse des cours pétroliers, les premières hausses du montant de la taxe carbone ont été relativement indolores. La remontée du prix du baril conjuguée à la hausse de la taxe en 2018 s'est cependant fait vivement ressentir, entraînant la crise des gilets jaunes. En réponse à ce mouvement, le gouvernement a bloqué le montant de la taxe à son niveau de 2018. Le 2 Juillet 2020, Emmanuel Macron reconnaît : "Je pense que sur les deux ans qui viennent, nous n'arriverons pas à remettre une taxe carbone. Cela doit être un débat de la prochaine présidentielle".³¹

³⁰ [Fiscalité environnementale et Constitution | Conseil constitutionnel \(conseil-constitutionnel.fr\)](https://www.conseil-constitutionnel.fr/)

³¹ [Stéphane VERNAY, ENTRETIEN. « La rentrée sera très dure, il faut nous y préparer », annonce Emmanuel Macron, Ouest France](#)

II.3. Utilisation des recettes de la fiscalité environnementale en France

En principe, l'affectation d'une recette fiscale n'est pas conforme à l'universalité budgétaire, principe essentiel de la fiscalité française.³² La fiscalité environnementale semble faire exception : les recettes de la TICPE, représentant plus de la moitié des recettes des taxes environnementales, sont fortement morcelées.

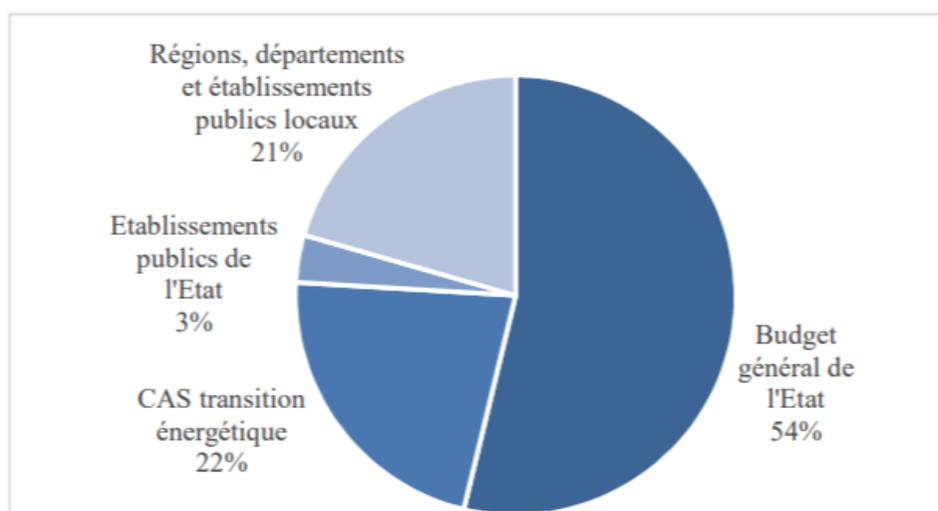


Figure 5 : Répartition des recettes de la TICPE en 2018

Source : CPO, LA FISCALITÉ ENVIRONNEMENTALE AU DÉFI DE L'URGENCE CLIMATIQUE, 2019

Malgré la croissance soutenue des recettes de cette taxe, le montant attribué au budget général de l'État est en baisse constante. Sur un produit total brut de 33,33 Md€ en 2018, seuls 20,36 Md€ reviennent au budget de l'État, dont 13,78 Md€ pour le budget général en raison de l'affectation de 6,59 Md€ au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique ». Au premier rang de ce morcellement figurent les compensations financières des transferts de compétences au titre de l'acte II de la

décentralisation, si bien que, depuis 2017, moins de la moitié (41 % en 2018) du rendement de cette taxe bénéficie au budget général (la proportion est légèrement supérieure en incluant la part affectée au CAS « Transition énergétique »³³ : 61 % en 2018).

En 2020, l'affectation d'une partie des recettes de la TICPE au compte transition énergétique a été annulée. Pour cause, malgré la visibilité intéressante qu'elle offrait en permettant aux

³² Selon le principe d'universalité budgétaire, tout produit d'une recette doit être reversé au budget général. -Article 6 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF).

³³ Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique » est chargé de retracer l'ensemble des charges de service public de l'énergie qui contribuent à la transition énergétique de la France, et en particulier les dépenses relatives au soutien à la production d'électricité à partir de sources renouvelables et à l'injection de biométhane dans les réseaux de transport et de distribution du gaz naturel. Source : Projet de loi de finances pour 2020 : Écologie, développement et mobilité durables

citoyens d’apprécier les efforts budgétaires pour la transition, cette affectation n’était pas soumise au débat parlementaire.

La visibilité est une condition essentielle à l’acceptation de la fiscalité environnementale car elle permet au contribuable de savoir à quoi ses efforts contribuent. Le manque de visibilité et l’utilisation incohérente des recettes des nouvelles mesures de fiscalité environnementale figuraient parmi les grandes critiques à l’origine du mouvement des gilets jaunes. Pour compenser la perte de visibilité induite par la suppression du CAS transition énergétique, un “budget vert” a été mis en place pour garantir l’amélioration de la lisibilité et de la transparence de l’information environnementale en donnant “au Parlement et aux citoyens une information suffisamment claire sur le fait que le produit de la taxe carbone va bien à la transition énergétique”³⁴ Il s’agit d’une nouvelle classification des dépenses budgétaires et fiscales selon leur impact sur l’environnement: impact favorable, neutre ou défavorable.

Le “budget vert” permet ainsi d’éclairer les élus en amont de l’examen de chaque projet de loi de finances sur l’incidence environnementale des

différents mécanismes proposés et a vocation à devenir un support d’aide à la décision, en cohérence avec l’objectif d’un verdissement du budget de l’État fixé par le Gouvernement. Le premier rapport sur l’impact environnemental du budget de l’Etat est sorti en 2021.³⁵ Malgré une avancée certaine, le budget vert est largement critiqué.

Le Réseau Action Climat France parle ainsi de “dissimulation” de l’impact environnemental du budget français : le montant des dépenses fiscales défavorables (10 milliards d’euros) serait bien en deçà de celui évalué par le Réseau Action Climat (17,7 milliards d’euros), I4CE (14,2 milliards d’euros), mais également le rapport de la commission du Trésor et du Ministère de la Transition écologique de l’année dernière “*Green budgeting*” (12,2 milliards d’euros) et la Commission européenne (9,7 milliards d’euros). Cette différence s’expliquerait par un périmètre trop restreint, ne prenant pas en compte certaines dépenses et subventions comme l’exonération du kérosène pour les avions, la différence de taxation entre diesel et essence, ou encore les garanties à l’export en faveur des projets fossiles.³⁶

³⁴ [Loi de finances 2020 \(no 2272\) Amendement n°I-CF1256 - Assemblée nationale \(assemblee-nationale.fr\)](#)

³⁵ https://minefi.hosting.augure.com/Augure_Minefi/r/ContenuEnLigne/Download?id=1767C859-5DA1-41B7-810A-DE2ADA0B645F&filename=219%20bis%20%20Rapport%20sur%20l%27Impact%20environnemental%20du%20budget%20de%20l%27Etat.pdf

³⁶ [Budget vert : le Gouverne-ment | Réseau Action Climat \(reseauactionclimat.org\)](#)

II.4. Les niches fiscales françaises sont majoritairement défavorables à l'environnement

La fiscalité environnementale en France comprend de nombreuses dépenses fiscales³⁷. Ces dépenses peuvent être classifiées selon leur impact sur l'environnement. Parmi les dépenses fiscales favorables à l'environnement on trouve notamment le crédit d'impôt transition énergétique (1,68Md€) et le taux réduit de TVA applicable aux travaux de

transition énergétique (1,1Md€). Cependant, comme nous l'indique le graphique 5 ci-après, les dépenses fiscales défavorables à l'environnement sont nettement plus conséquentes et représentent un manque à gagner de recettes pour l'État de 8,91 Md€ en 2018, en hausse de plus de 1 Md€ par rapport à 2017.³⁸

II.5. L'efficacité limitée de la fiscalité environnementale : l'exemple des subventions contraires aux objectifs climatiques

En plus des exonérations pour les secteurs les plus polluants, le gouvernement français subventionne de nombreux secteurs dont les activités vont à l'encontre des objectifs climatiques. Si ces subventions ne font pas parties du domaine de la fiscalité en tant que telles, elles ont un impact non négligeable sur l'environnement et sur la cohérence des politiques environnementales en France. Ainsi, en comptant exonérations et subventions, le Réseau Action Climat France évalue à environ 18,5 Md€ le financement des énergies fossiles polluantes alors qu'il estime un manque d'investissement annuel entre 55 Md€ et 80 Md€ dans les solutions de la transition écologique.³⁹

D'autre part, le gouvernement continue de financer le secteur aéronautique. En juin 2020 par exemple, le gouvernement présenta un plan total de 15 Md€ pour soutenir la filière aéronautique, durement touchée par les mesures de restrictions et par la crise sanitaire.

Malgré l'ambition affichée d'aller vers une flotte plus écologique, en consacrant par exemple 1,5 Md€ à la R&D et à l'innovation, ces aides ont été une occasion manquée d'afficher une position ferme envers les secteurs polluants en conditionnant les subventions gouvernementales à des engagements écologiques.

³⁷ Conseil des Prélèvements Obligatoires, à partir de l'Évaluation des voies et moyens, tome II, 2020

³⁸ Conseil des Prélèvements Obligatoires, [La fiscalité environnementale au défi de l'urgence climatique](#), 2019

³⁹ <https://reseauactionclimat.org/subventions-energies-fossiles-ou-sont-passees-11-milliards-euros/#:~:text=La%20France%20affirme%2C%20dans%20son,milliards%20d'euros%20en%202019>

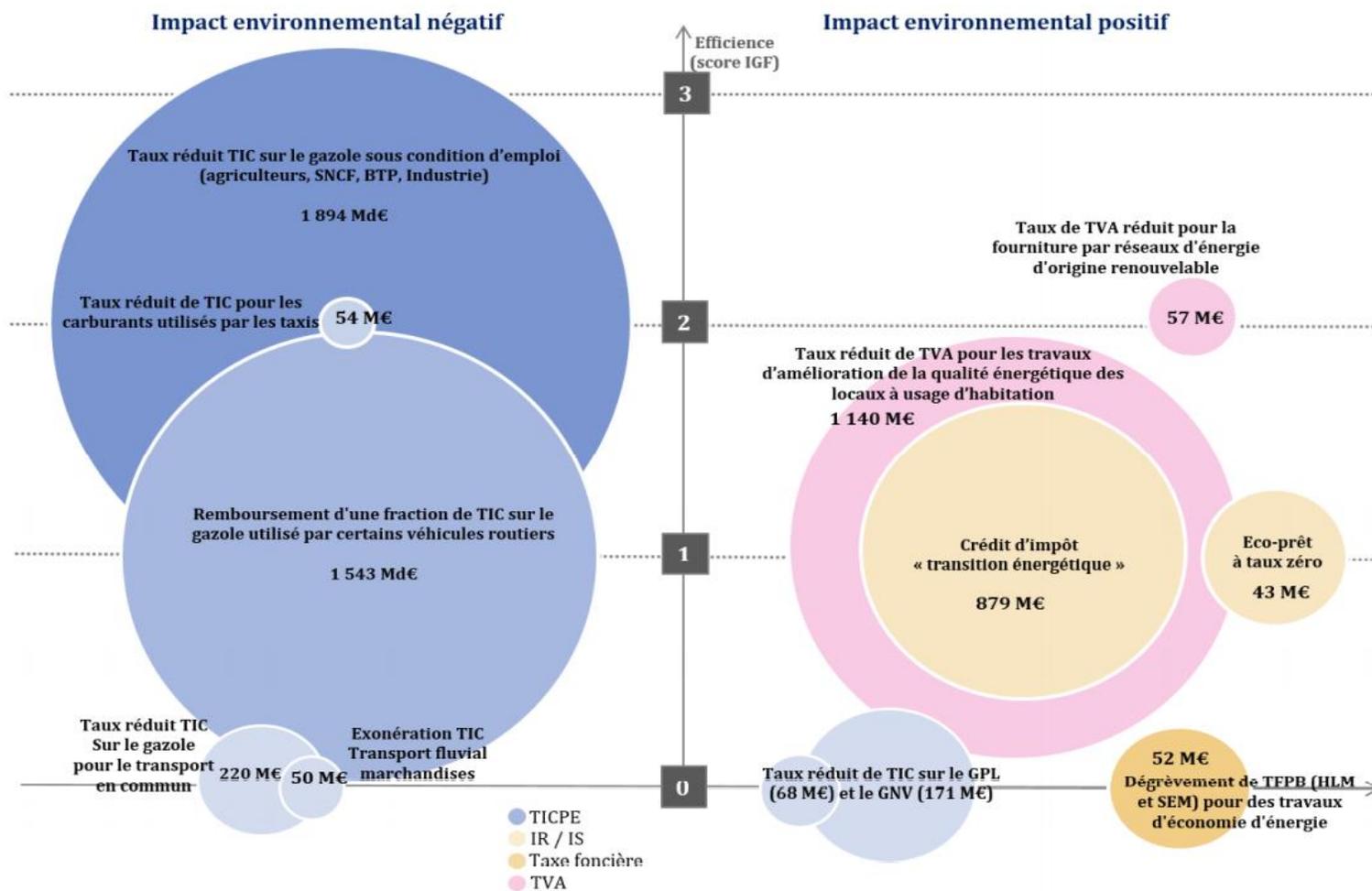


Figure 6 : Dépenses fiscales et impact sur l'environnement

II.6. L'impact de la fiscalité environnementale sur les entreprises est hétérogène

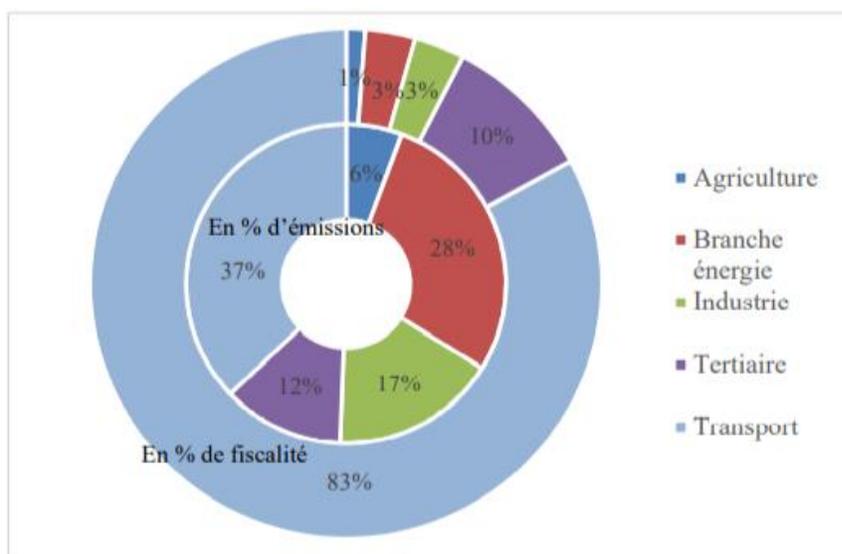
L'un des objectifs de la fiscalité environnementale est d'encourager les entreprises les plus "propres" à se développer, et d'inciter les autres à changer de modèle. La réorientation partielle de l'économie grâce à la fiscalité environnementale dans le cadre de la transition écologique est donc souhaitée. Cependant, l'impact de la fiscalité environnementale sur l'économie française est très variable selon les secteurs d'activité.

Les secteurs les plus polluants sont souvent les plus impactés par la fiscalité environnementale. Concernant la taxe carbone, en cas d'augmentation à 100€ la tonne de CO₂ en 2030, les secteurs les plus émetteurs seraient particulièrement touchés. Le secteur charbon perdrait 10% de sa valeur ajoutée, et celui du gaz et du chauffage 6%. Cependant, certains

secteurs très polluants sont exonérés de la taxe carbone, comme le transport aérien, qui verrait alors sa valeur ajoutée augmenter grâce à l'avantage concurrentiel dont il bénéficie par rapport aux autres transports soumis à la taxe carbone, comme le transport routier.

Il existe donc un décalage entre les émissions de CO₂ produites par un secteur d'activité, et la part de fiscalité environnementale qui pèse sur lui. Le graphique 7 indique par exemple que le secteur des transports est responsable de 37% des émissions de CO₂, mais que 83% des taxes sur les énergies fossiles pèsent sur lui ; en revanche, 28% des émissions de CO₂ proviennent du secteur énergie, qui ne contribue qu'à 3% des taxes sur les énergies fossiles.

Figure 7 : Répartition des émissions de CO₂ et de la fiscalité sur les énergies fossiles par grands secteurs et activités (hors SEQE)



Source : CPO, à partir du modèle ELFE du CGDD, chiffres d'émissions de 2016, législation 2019. Note : périmètre France métropolitaine ; le secteur de la sidérurgie est inclus dans la branche énergie.

Ce décalage entre niveau d'émissions et contributions à la fiscalité environnementale s'explique par la volonté du législateur de limiter les impacts sur la compétitivité des entreprises, et de préserver les secteurs considérés comme "fragiles" : pour protéger certaines industries, le législateur accorde des subventions, ou des exonérations de taxes. Ces avantages fiscaux nuisent à l'efficacité des dispositifs de fiscalité environnementale, car ils n'encouragent pas les entreprises à modifier leurs modèles afin de réduire leurs émissions de CO₂.

Cependant, certains secteurs, comme celui de l'aluminium, sont particulièrement sensibles à une hausse de la fiscalité sur les énergies fossiles et les émissions carbonées. La suppression des exonérations pourrait conduire à la délocalisation des entreprises de ce secteur vers des pays aux normes moins contraignantes. Pour éviter ce phénomène de fuites carbone, il faut donc : accorder des réductions d'impôt à ces secteurs fragiles, sans pour autant les exempter totalement, lorsque cela est nécessaire ; et, associer le développement de cette fiscalité environnementale incitative à un système permettant d'éviter les fuites carbonées, comme

le mécanisme d'ajustement du carbone aux frontières européen. (Cf/MACF)

Un récent rapport de l'OCDE sur l'impact de la taxe carbone sur l'économie française démontre néanmoins que les effets de la fiscalité environnementale sur l'économie restent plutôt positifs. Tout d'abord, le rapport montre que dans une entreprise donnée, une augmentation de 10% des coûts énergétiques entraîne effectivement une baisse de 6% de la consommation d'énergie, une diminution de 9% des émissions de carbone et une diminution de 2% du nombre d'employés à temps plein. Toutefois, au niveau du secteur dans son ensemble, l'étude ne trouve pas de lien de causalité entre les prix de l'énergie et la destruction nette d'emplois. Les emplois supprimés sont compensés par d'autres embauches au sein des entreprises moins polluantes bénéficiant d'un avantage comparatif dans le même secteur d'activité.

Le rapport indique aussi une hétérogénéité dans l'efficacité de la taxe carbone. Les entreprises de l'industrie de l'habillement réduisent par exemple leurs émissions de carbone deux fois plus que les entreprises produisant des minéraux non métalliques alors qu'elles sont soumises à la même taxe.

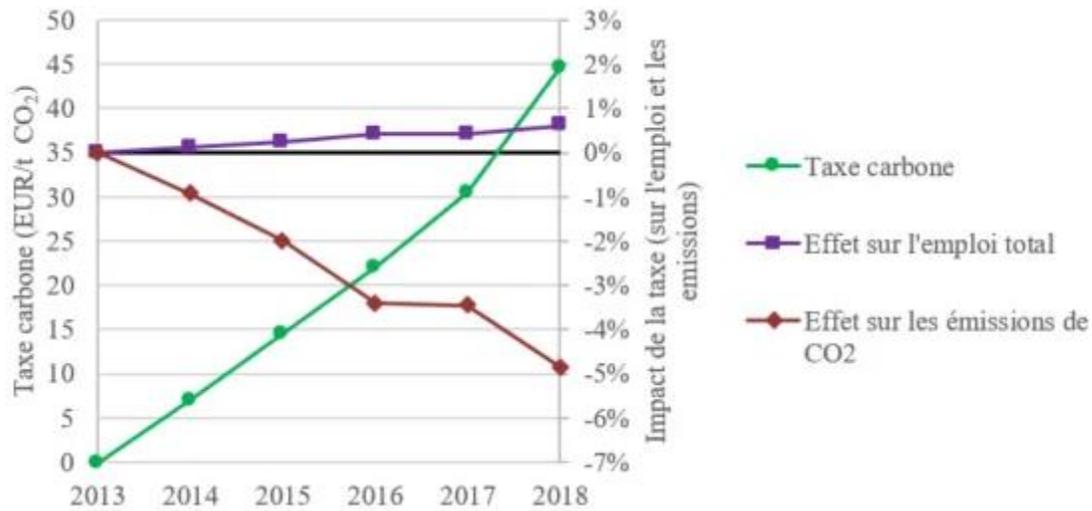


Figure 8 : Impact causal de la taxe carbone sur l'emploi total et les émissions de CO₂ du secteur manufacturier français. Source : Dussaux, 2020

Le graphique 8 confirme les données incluses dans le rapport : la taxe carbone a permis de réduire les émissions de carbone d'environ 5% en cinq ans, et l'effet sur l'emploi est légèrement positif.

Il semble ainsi que la fiscalité environnementale soit vecteur de transformation de l'économie, sans pour autant l'endommager nécessairement. Bien entendu,

cette forme particulière de fiscalité bouscule les industries traditionnellement plus polluantes et les oblige à se réinventer. L'avantage comparatif donné aux entreprises les moins polluantes incite également à innover. Loin d'être un ennemi de l'économie, la fiscalité environnementale contribue à sa modernisation, en plus de permettre la réduction de nos émissions.

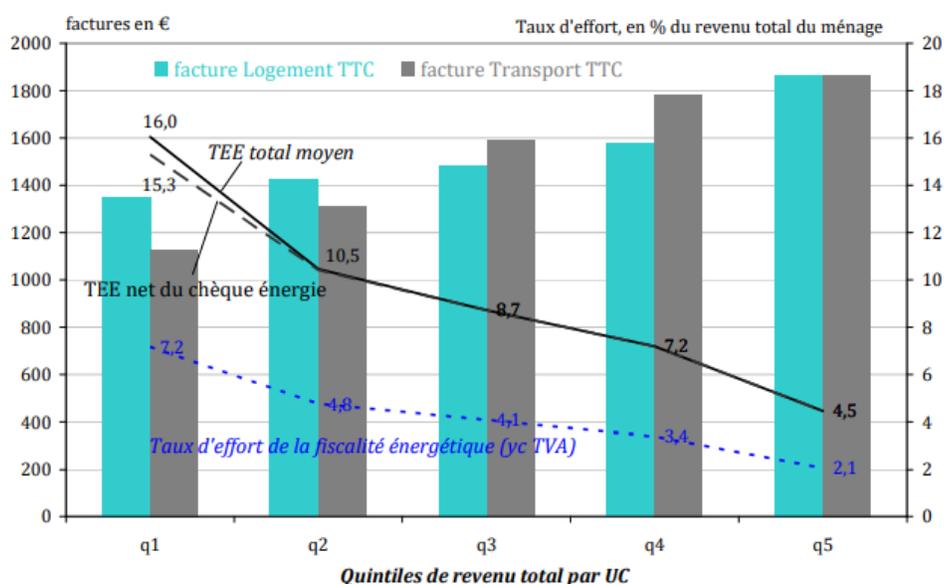
II.7. L'impact de la fiscalité environnementale est plus important pour les ménages les moins aisés et ruraux

En France, les foyers les plus modestes sont plus taxés par la fiscalité environnementale, en pourcentage de revenus, que les foyers les plus aisés. D'autres taxes françaises ont un caractère régressif, comme la TVA, mais leur assiette large et taux bas permet une meilleure acceptabilité.

L'impact de la fiscalité énergétique représente en moyenne 3,4% du budget des Français, 1,25% pour les énergies du logement et 2,25% pour les

carburants. Comme l'indique le graphique ci-dessous, plus les Français sont aisés, plus ils se déplacent, et plus leur logement consomme de l'énergie. Pourtant, la facture énergétique des 20% les moins aisés (q1 sur le graphique) correspond à 16% du total de leurs revenus disponibles, contre 4,5% pour les 20% les plus aisés (q5), et leur taux d'effort énergétique⁴⁰ (TEE, ligne noire sur le graphique) est quatre fois supérieur à celui des 20% les plus aisés.

Figure 9 : Facture énergétique par niveau de revenus



Source : CPO, à partir du modèle Prometheus (MTES-CGDD, actualisé 2017, prix et législation janvier 2019, revenus 2018).

Afin d'y remédier, le chèque énergie a été mis en place en 2018 : ce dispositif était annoncé comme une mesure essentielle pour corriger ces inégalités. Ce chèque est distribué depuis 2019 aux 20% des Français aux revenus les plus modestes pour les aider à payer leurs factures

énergétiques domestiques. Cependant, comme illustré par le graphique ci-dessus (pointillés noirs), si l'effet compensatoire fonctionne, il n'est pas significatif : le chèque énergie n'a permis de faire diminuer la part de la facture énergétique dans le budget des Français les plus

⁴⁰ Taux d'effort énergétique : Part en pourcentage de la facture énergétique dans le revenu total d'un foyer fiscal.

modestes que de 0,7% (cf : TEE net du chèque énergie Graphique X). Le chèque est également critiqué comme étant une subvention à l'énergie traditionnelle, son obtention n'étant pas conditionnée par l'achat d'énergies renouvelables.

En moyenne, la TICPE représente 1,3% du budget des Français, soit six fois moins que la TVA.⁴¹ L'inégalité dans la facture énergétique est également marquée entre les zones rurales et urbaines : en moyenne, la part de la fiscalité environnementale dans le revenu total des Parisiens s'élève à 2,1%, alors qu'elle représente 4,5% pour les habitants des communes rurales.

II.8. Le manque de cohérence du système fiscal français et son impact sur la fiscalité environnementale

Comme vu précédemment, la fiscalité environnementale est un outil encore peu exploité en France pour modifier les comportements, et son impact est affaibli par des exonérations fiscales omniprésentes. Mais ces particularités ne sont pas propres à cette forme de fiscalité.

Le système fiscal français est d'une complexité presque inégalée : on dénombre 468 dépenses fiscales en France, dont 186 uniquement pour l'impôt sur le revenu.⁴² De fait, la fiscalité française ressemble plus à un empilement de dispositifs adoptés en fonction des urgences du moment qu'à un système planifié suivant une vision d'ensemble.⁴³ Cette complexité a un coût, tant pour l'Etat qu'en termes d'inégalités. Inégalités entre les entreprises de différentes tailles d'abord, une TPE étant bien plus démunie face à la complexité du système qu'une grande entreprise qui dispose des

moyens d'engager un expert de la fiscalité. Inégalités entre les ménages aussi, les plus aisés ayant accès aux conseils de spécialistes pour profiter d'opportunités demandant une connaissance précise de la fiscalité française.

En France, les dispositifs fiscaux s'illustrent également par un manque de travail "en amont", notamment en ce qui concerne les études d'impact et la concertation avec les parties prenantes.⁴⁴ Des études d'impact poussées permettraient par exemple d'appréhender les répercussions sur la population, de prendre en compte la problématique de justice sociale, et de renforcer l'acceptabilité des dispositifs. La fiscalité environnementale n'est pas exempte de ce manque de réflexion *a priori* : si les conséquences sont particulièrement visibles pour la taxe carbone avec l'exemple des gilets-jaunes, d'autres dispositifs en pâtissent

⁴¹ Mathilde CLÉMENT, Alexandre GODZINSKI, Isabelle VINCENT, *Les effets économiques de la fiscalité environnementale sur les ménages et les entreprises*, CPO, 2019.

⁴² *Évaluations des voies et moyens annexées au projet de loi de finances pour 2020, tome II, Les dépenses fiscales, 2020*

⁴³ Interview n°1 - Magistrat de la cour des comptes

⁴⁴ Ibis

également. Par exemple, le bonus-malus écologique, système de taxation original déployé en 2008, offre une prime à l'achat des véhicules les moins polluants et taxe l'achat des véhicules qui émettent le plus de CO₂ : si l'efficacité de l'incitation à l'achat de véhicules

moins émetteurs est indéniable⁴⁵, la hausse de production et vente de véhicules neufs induite par ce dispositif aurait entraîné une augmentation de 1,2% des émissions de CO₂ du secteur.⁴⁶

Mise en place de la fiscalité environnementale en France

▪ Impôts

La création ou la modification d'un impôt est toujours décidée par le Parlement. En effet, "la loi fixe les règles concernant [...] l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures" (art. 34 de la Constitution). Le pouvoir d'imposer est une compétence exclusive de l'autorité souveraine dans l'État. Si le Gouvernement peut souhaiter la création d'un impôt, c'est le législateur, représentant le peuple souverain, qui vote et décide des impôts.

▪ Dépenses

Tous les ans, les services du ministère de l'économie et des finances préparent un « projet de loi de finances » (l'autre nom du budget) qui est soumis à l'Assemblée nationale puis au Sénat à l'automne. C'est dans celle-ci qu'il propose les dépenses fiscales et les recettes. Le parlement peut alors proposer des modifications avant d'adopter une « loi de finances initiale » qui sera signée par le président de la République et publiée dans le Journal Officiel avant la fin de l'année. Cette loi peut être révisée au cours de l'exercice par une "loi de finances rectificative".

⁴⁵ La part d'achat des véhicules émettant moins de 120 grammes de CO₂ au kilomètre a doublé en quelques mois

⁴⁶ INSEE, [The Environmental Effect of Green Taxation: the Case of the French "Bonus/Malus"](#) - Documents de travail

Partie III : Réglementation européenne, opportunité et obstacle au développement de la fiscalité environnementale

III.1. La politique environnementale de l'Union européenne

Depuis les années 1970, plusieurs centaines de directives, régulations et décisions européennes sur l'environnement ont vu le jour. L'Union Européenne a fait des progrès significatifs ces dernières années grâce d'abord au Paquet sur le climat et l'énergie horizon 2020 puis 2030, et, plus récemment, avec l'adoption du Pacte vert pour l'environnement (Green Deal en anglais)⁴⁷, un ensemble de mesures ambitieuses ayant pour but de rendre l'Union européenne climatiquement neutre en 2050.

Le paquet énergie-climat 2020 consistait en un ensemble de directives, règlements et décisions fixant des objectifs précis en matière d'énergie et de lutte contre le changement climatique à l'horizon 2020. Adopté en décembre 2008, il définit trois objectifs, dits "3 x 20" :

- Une réduction de 20 % des émissions de GES par rapport à 1990 ;
- Une augmentation à 20 % de la part des énergies renouvelables dans la consommation énergétique finale brute ;
- Une augmentation de 20 % de l'efficacité énergétique. Cet objectif se mesure par une baisse de 20% de la consommation annuelle d'énergie de l'UE d'ici 2020. Parmi les mesures mises en place pour atteindre cet objectif on compte, entre autres, l'amélioration de la performance énergétique des bâtiments ou la mise en place d'exigences en matière d'écoconception applicables aux produits liés à l'énergie tels que les lave-vaisselles ou les chauffe-eaux par exemple.

L'Agence européenne pour l'environnement estime en 2020 les deux premiers objectifs remplis mais la diminution de la consommation d'énergie reste trop faible par rapport aux objectifs fixés pour 2020 ainsi que ceux pour 2030 et 2050.⁴⁸

⁴⁷ Le terme Green Deal étant plus communément utilisé dans les discussions au niveau européen et national, nous l'appellerons ainsi dans la suite du présent rapport.

⁴⁸ EEA Report: Trends and projections in Europe 2020 Tracking progress towards Europe's climate and energy targets

Les objectifs climat-énergie pour 2030, adoptés dans les conclusions du Conseil de l'UE en 2014, fixent les objectifs suivants pour 2030 :

- Réduire les émissions de gaz à effet de serre sur le territoire de l'UE d'au moins 40 % (par rapport aux niveaux de 1990), réparti entre :
 - Un objectif de réduction au niveau européen pour les secteurs couverts par le système européen d'échange de quotas d'émission (SEQE) qui couvre de la plupart des grandes installations industrielles ;
 - Et des objectifs au niveau national pour les secteurs qui ne sont pas couverts par le système SEQE : principalement les ménages, les bâtiments, les transports, l'agriculture, les services et les petites installations industrielles. La législation relative à la répartition de l'effort fixe des objectifs nationaux annuels contraignants en matière de réduction des émissions de gaz à effet de serre des États membres.
- Porter la part des énergies renouvelables à au moins 32 %
- Améliorer l'efficacité énergétique d'au moins 32,5 % (par rapport à un scénario de référence 2007).

Système communautaire d'échange de quotas d'émission (SCEQE)

Le SCEQE est un pilier fondamental de la stratégie climatique européenne, c'est le premier système mondial d'échange international de quotas d'émission.

Il représente plus de trois quarts des échanges internationaux de carbone. Le SCEQE est basé sur le principe du "cap and trade" (plafonnement et échange) : un plafond est établi pour la quantité maximale de gaz à effet de serre qui sont autorisés à être émis par chaque entreprise incluse dans le système; le plafond est progressivement réduit afin d'abaisser les émissions carbone de l'UE; les entreprises dépassant le plafond payent une amende substantielle, celles qui émettent moins que le plafond peuvent vendre le reste de leurs quotas sur le marché

ou bien les économiser pour les prochaines années. Ce système est une alternative à la taxation pour intégrer les externalités carbonées dans le modèle économique des entreprises, il permet de faire en sorte que les émissions soient prioritairement réduites là où la réduction coûte moins cher que le prix du carbone sur le marché. Certaines industries se voient accorder des quotas gratuits pour préserver leur compétitivité lorsqu'elles sont considérées comme plus vulnérables aux fuites de carbonées.

Si la littérature consacrée considère le système de marché comme efficient⁴⁹, le SCEQE est critiqué pour son manque d'efficacité notamment en raison d'une attribution trop importante de quotas gratuits, d'un prix trop faible et volatil.

Le système a été conçu de manière à évoluer progressivement. Depuis sa création en 2005, il a connu trois phases différentes. Les deux premières phases étaient conçues comme des phases test, pour intégrer le système aux usages. L'allocation gratuite de quotas était le principal moyen d'action, les prix du carbone étaient alors trop faibles pour induire un changement et n'ont pas permis de progrès significatifs sur la réduction des émissions.⁵⁰ La phase 3, de 2013 à 2020, a permis le remplacement des allocations gratuites par un système de mise aux enchères⁵¹, l'expansion des secteurs inclus et de l'assiette prise en compte. Un nombre important de secteurs considérés comme plus vulnérables recevaient toujours des allocations gratuites. L'efficacité du système a été améliorée dans l'ensemble par cette dernière phase. La transition de la 3ème à la 4ème phase prend place en 2021.

La phase 4 introduit plusieurs changements conséquents. D'abord, une nouvelle méthode pour évaluer le risque de fuites de carbone : le nouvel "indicateur de fuite de carbone" indiquera si un secteur dépasse les seuils de risque établis à l'article 10 ter de la directive SCEQE. Si un secteur dépasse le seuil, les quotas seront distribués gratuitement. Pour les secteurs qui ne sont pas considérés comme vulnérables, l'allocation gratuite disparaîtra progressivement après 2026, passant d'un maximum de 30 % à 0 en 2030, l'année où la phase 4 s'achèvera).

Selon un rapport récent du Centre d'Analyses sur le Climat et l'Énergie, le prix de l'allocation dans le cadre du SEQE devrait atteindre 52€/tonne en 2030 dans une trajectoire de 50% de réduction des émissions par rapport aux niveaux de 1990 et 76€ en 2030 dans une trajectoire de 55% de réduction. La crise du Covid-19 a toutefois révélé – par la chute rapide du prix de la tonne de CO2 – une faille importante du système, qui pourrait être comblée par la mise en place d'un prix plancher de la tonne de CO2.

⁴⁹ Neuhoff et al. 2008

⁵⁰ Amis de la Terre Europe 2010

⁵¹ Les pays membres mettent leurs allocations aux enchères en suivant les règles de la directive SCEQE, elles ne sont plus gratuites.

III.1.1. Le Green Deal : un package qui reconnaît le rôle crucial de la fiscalité environnementale pour la transition économique de l'Europe

Les objectifs 2030 ont été revus à la hausse à la suite des engagements pris dans la communication de la Commission sur le Pacte vert pour l'Europe. Cet ensemble d'initiatives proposé par la Commission européenne en Décembre 2019, couramment dénommé Green Deal, "constitue la nouvelle stratégie de croissance visant à transformer l'UE en une société juste et prospère, dotée d'une économie moderne, compétitive et efficace dans l'utilisation des ressources dont les émissions nettes de gaz à effet de serre seront devenues nulles à l'horizon 2050 et dans laquelle la croissance économique sera dissociée de l'utilisation des ressources".⁵²

Ces mesures ambitieuses vont de la réduction drastique des émissions de gaz à effet de serre à des investissements dans la recherche et l'innovation de pointe, en passant par la préservation de l'environnement naturel de l'Europe. Le Green Deal englobe tous les domaines de l'économie, en particulier les transports, l'énergie, l'agriculture, le bâtiment et les secteurs tels que la sidérurgie, l'industrie du ciment, les TIC, le textile et les produits chimiques. Il présente dans un plan d'action les investissements nécessaires et les instruments de financement disponibles.

Dans un premier temps, le Green Deal propose plusieurs initiatives dont :

- La loi européenne sur le climat qui vise à inscrire dans la législation de l'UE l'objectif de neutralité climatique à l'horizon 2050. Une première version de cette réglementation a été déposée par la Commission en mars 2020.
- Le pacte européen pour le climat, qui vise à faire participer les citoyens et l'ensemble de la société à l'action pour le climat ;
- Le plan cible en matière de climat à l'horizon 2030, qui vise à réduire encore les émissions de gaz à effet de serre d'au moins 55 % d'ici à 2030.

En ce qui concerne la fiscalité, le Green Deal reconnaît son rôle crucial dans la transition vers une croissance européenne plus verte et plus durable, ainsi que la nécessité d'aligner davantage nos systèmes fiscaux sur les objectifs climatiques de l'UE.⁵³ Il appelle à de vastes réformes de la fiscalité, "supprimant les subventions en faveur des combustibles fossiles, déplaçant la charge fiscale du travail vers la pollution, et prenant en compte les considérations sociales"⁵⁴. Il met aussi l'accent sur l'importance d'adopter la proposition de la Commission sur les taux de TVA permettant un usage plus ciblé des taux de TVA afin de rendre

⁵² https://ec.europa.eu/taxation_customs/commission-priorities-2019-24/european-green-deal-what-role-can-taxation-play_fr#:~:text=Ce%20pacte%20constitue%20une%20nouvelle,2050%20et%20dans%20laquelle%20la

⁵³ Le pacte vert pour l'Europe page 21.

⁵⁴ Ibid.

compte des ambitions environnementales accrues, par exemple pour soutenir la production de fruits et légumes biologiques.

Dans un premier temps, la Commission propose deux initiatives en matière de fiscalité :

- La révision de la directive sur la taxation de l'énergie qui est jugée non

conforme aux objectifs climatiques de l'Union.

- La création d'un mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF) permettant que les prix des importations rendent mieux compte du contenu en carbone de ces dernières.⁵⁵

« Fuite de carbone »

L'expression « fuite de carbone » peut être abordée sous deux angles différents mais finalement liés :⁵⁶ elle peut désigner une situation dans laquelle une entreprise, pour échapper aux coûts liés aux politiques climatiques, déplace sa production dans un autre pays appliquant des règles moins strictes en matière de limitation des émissions de gaz à effet de serre (GES), risquant ainsi d'augmenter ses émissions totales. Le risque de fuite de carbone est plus élevé dans les secteurs industriels à forte intensité d'énergie.

III.1.2. Mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF) : un outil indispensable pour éviter les “fuites de carbone”

L'Union européenne est une région importatrice nette de CO₂, au sein de laquelle les émissions de carbone contenues dans les produits importés représentent environ 30% de la production domestique de CO₂, et l'augmentation des prix du carbone risque de défavoriser les industries européennes face à des partenaires moins rigoureux en termes de normes climatiques. L'asymétrie entre les politiques climatiques de l'Europe et de ses partenaires commerciaux s'accroissant, les fuites de carbone peuvent impacter à la fois les efforts climatiques et les industries nationales.

Ici encore, l'outil fiscal est particulièrement approprié pour corriger ces failles. Le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières a pour but d'imposer un prix carbone aux importations similaires à celui payé par les entreprises installées sur le sol européen. En plus de protéger les industries européennes, appliquer un prix du carbone sur les importations de certains biens issus d'Etats tiers inciterait également les industries hors-UE à décarboner leur production conformément aux objectifs de l'Accord de Paris.

⁵⁵ Ibid., page 6.

⁵⁶ [Définition de Fuite de carbone \(glossaire-international.com\)](https://www.glossaire-international.com/definition/fuite-de-carbone)

Au regard des objectifs climatiques de l'UE, l'ajustement aux frontières s'avère pertinent mais potentiellement négatif pour certains de ses partenaires commerciaux, en particulier pour les pays les moins développés ou exportateurs de produits à haute intensité carbone. Ainsi, la mise en place d'un mécanisme d'ajustement carbone aux frontières est un challenge de taille, juridiquement et politiquement. Sur le plan

juridique, la proposition devra être minutieusement élaborée pour être compatible avec les dispositions des accords de l'OMC auxquels l'Union européenne a souscrit. Sur le plan politique, la mise en place de ce mécanisme nécessite un consensus européen ainsi qu'un important travail diplomatique pour préserver les relations avec les partenaires des pays tiers qui seront impactés.

III.2. La fiscalité (environnementale) au niveau européen

L'intégration progressive des États dans le cadre de l'UE, du marché unique et de l'union économique et monétaire a accru les enjeux de concurrence fiscale entre États membres. Face au manque d'harmonisation réglementaire au niveau européen, les États déterminent leur niveau de fiscalité en fonction de celui de leurs voisins. La délocalisation des entreprises en Irlande ou au Luxembourg, États aux réglementations fiscales particulièrement

favorables, incite le reste des membres de l'UE à alléger leurs régimes fiscaux. Ce nivellement par le bas est largement critiqué, notamment dans le cadre de la transition écologique. Il est donc fondamental de connaître la répartition de la compétence fiscale entre l'UE et les États membres, et les principes de droit européen qui s'imposent aux États en matière de fiscalité, afin de comprendre les leviers d'action qui existent, et les blocages qui peuvent survenir.

III.2.1. Répartition de la compétence fiscale entre l'UE et les États membres

Sur le principe, la fiscalité relève essentiellement de la compétence des États, et l'Union européenne est limitée à un rôle de supervision, afin d'assurer le bon fonctionnement du marché unique, le maintien d'un environnement de concurrence loyale, et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale. En pratique, ce partage de compétence n'est pas si catégorique, et la marge de manœuvre des États est largement encadrée par la réglementation européenne.

Au sein de l'UE, la fiscalité se divise en deux branches :

- **La fiscalité directe**, qui désigne les impôts perçus sur le revenu, le patrimoine et les capitaux ;
- **La fiscalité indirecte**, à savoir les accises et taxes sur l'énergie ou autres taxes à caractère environnemental, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), et les droits d'importation.

La fiscalité directe relève essentiellement de la compétence des États membres. L'influence de l'UE sur la perception des impôts ou la fixation des taux d'imposition est très limitée.

En revanche, l'UE est compétente en matière de fiscalité indirecte :

- Le Conseil de l'UE décide à l'unanimité de la mise en place de réglementations qui vise à harmoniser les législations nationales en matière de fiscalité indirecte, ce qui impacte la marge de manœuvre des États membres⁵⁷. En pratique, cette voie est peu utilisée parce que les États membres, dont les intérêts divergent, opposent régulièrement leur droit de veto aux tentatives d'harmonisation.
- Plus spécifiquement, la compétence du Conseil de l'UE s'applique à la politique fiscale de l'UE en matière d'environnement⁵⁸.

Il faut donc analyser les principes de droit européen qui s'appliquent à la fiscalité, afin de comprendre comment ils limitent la marge de manœuvre des États membres en matière de fiscalité et établir les bonnes stratégies de plaidoyer.

III.2.2. Principes de droit européen et leur impact sur la marge de manœuvre des États membres en matière de fiscalité environnementale

a) Sur la politique de l'UE en matière d'environnement :

Conformément à l'article 191 du traité sur le fonctionnement de l'UE (TFUE)⁵⁹, l'Union européenne a des ambitions importantes en matière d'environnement (cf. Partie précédente). Elle prend des mesures d'harmonisation afin d'obliger les États

membres à intégrer les principes de précaution, de prévention et, en cas d'impacts négatifs sur l'environnement, de correction, au sein de leurs législations nationales. Les mesures prises par les États membres doivent également respecter le principe du *pollueur-payeur*.

⁵⁷ TFUE, article 113 : "le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale, et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur et éviter les distorsions de concurrence".

⁵⁸ TFUE, article 192.2.a).

⁵⁹ TFUE, article 191 : "*La politique de l'Union dans le domaine de l'environnement vise un niveau de protection élevé, en tenant compte de la diversité des situations dans les différentes régions de l'Union. Elle est fondée sur les principes de précaution et d'action préventive, sur le principe de la correction, par priorité à la source, des atteintes à l'environnement et sur le principe du pollueur-payeur*".

b) La fiscalité indirecte, matière supervisée par l'Union européenne :

Les accises, régime de fiscalité harmonisé par le droit européen :

- Les accises sont définies par le droit européen comme des impôts indirects qui frappent certains produits de consommation (produits énergétiques et électricité, alcools et tabacs)⁶⁰. La directive 2008/118/CE désigne les contribuables de ces accises, et prévoit les régimes d'exonération ou de suspension des droits.

*soumis au régime des accises*⁶². Les taxes supplémentaires doivent être conformes aux règles européennes de fiscalité applicables aux accises ou à la TVA. Ces taxes supplémentaires doivent aussi poursuivre une "finalité spécifique", et contribuer à atteindre cette finalité, soit grâce à l'affectation prédéterminée des revenus qu'elles génèrent à la finalité identifiée, ou parce que la structure de la taxe permet de modifier les comportements et aboutit ainsi à la finalité recherchée. *La préservation ou la protection de l'environnement font partie des "finalités spécifiques" qui permettent d'instaurer des taxes supplémentaires*⁶³. Cela signifie que les États peuvent prélever des taxes indirectes additionnelles sur les produits énergétiques et électricité dans le cadre de la préservation ou la protection de l'environnement, à condition que les dispositifs mis en place aient véritablement un impact positif sur l'environnement. Ces dispositifs doivent donc intégrer un critère de finalité plutôt que de se baser seulement sur la nature de l'assiette (cf. définition Partie 1).
- Concernant la fiscalité environnementale, la directive 2003/96/CE⁶¹ précise le régime des accises sur les produits énergétiques et l'électricité, et fixe les taux minimums de taxation à atteindre. Néanmoins, *les États membres conservent une certaine marge de manœuvre : ils doivent respecter les taux minimums de taxation fixé par l'UE, mais ils sont libres de combiner les instruments de fiscalité indirecte qu'ils préfèrent pour arriver à ces taux*. Par exemple, en France, le régime des accises européen concernant les produits pétroliers est supporté par un ensemble de taxes regroupées dans la TICPE, taxe carbone comprise.
- *Le droit européen encadre la possibilité, pour les États membres, d'imposer des outils de fiscalité indirecte supplémentaires sur les produits déjà*

La TVA, impactée par les négociations politiques à l'échelle européenne :

- La TVA est une taxe à la consommation qui s'applique à la quasi-totalité des biens et des services achetés et vendus dans l'UE. L'UE harmonise les règles sur la TVA, mais laisse à

⁶⁰ Article 1, Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.

⁶¹ Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

⁶² Article 1, Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.

⁶³ CJUE, 25 juillet 2018, Messer France SAS, aff. C-103/17 (§ 37 à 46).

chaque Etat membre une certaine marge de manœuvre dans l'application de ces règles.

- Aujourd'hui, le régime de la TVA est régi par la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Dans ce cadre, le taux normal de TVA applicable aux biens et services dans tous les Etats membres est de 15% minimum. Les États membres peuvent appliquer un ou deux taux réduits de 5% minimum à certains biens ou services identifiés à l'annexe III de la directive, dont les denrées alimentaires (sauf boissons alcooliques), certains produits et équipements médicaux, certains biens ou services utilisés dans la production agricole.
- La Commission européenne a proposé une nouvelle directive, visant à modifier la directive 2006/112/CE afin d'harmoniser les régimes de TVA nationaux. Cette nouvelle directive, moins restrictive, permet aux Etats membres, outre les

deux taux réduits d'au moins 5% et le système d'exonération prévu par la directive de 2006, d'appliquer un autre taux réduit entre 5 et 0%. Seuls certains biens et services spécifiques, inscrits sur une liste qui remplace l'annexe III de la précédente directive, ne peuvent pas faire l'objet des taux réduits. Aussi, ces taux avantageux pourraient être utilisés afin de soutenir des produits à l'impact positif sur l'environnement. D'ailleurs, la nouvelle directive indique que les taux réduits doivent bénéficier au consommateur final, et permettre de poursuivre un objectif d'intérêt général. Cependant, ce texte n'a toujours pas été adopté formellement : il n'a donc aucun effet juridique, et ne peut être utilisé par les États.

- Les négociations politiques au niveau de l'UE ont donc un impact direct sur la fiscalité des États membres, et leur capacité à soutenir la transition écologique.

c) Le droit européen impose le maintien d'une concurrence (fiscale) loyale entre les États membres :

- **Principe d'égalité de traitement fiscal :** Afin de respecter le principe européen d'interdiction des mesures discriminatoires, les dispositifs de fiscalité nationaux doivent respecter le principe d'égalité de traitement fiscal entre produits nationaux et produits

importés (articles 110 et 111 TFUE)⁶⁴. Par exemple, les États membres ne peuvent pas instaurer des taxes qui auraient un effet équivalent aux droits de douane sur les produits importés d'autres États membres (article 30 TFUE)⁶⁶.

⁶⁴ TFUE, article 110 : "Aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires. En outre, aucun État membre ne frappe les produits des autres États membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions".

⁶⁵ TFUE, article 111 : "Les produits exportés vers le territoire d'un des États membres ne peuvent bénéficier d'aucune ristourne d'impositions intérieures supérieure aux impositions dont ils ont été frappés directement ou indirectement".

⁶⁶ TFUE, article 30 : "Les droits de douane à l'importation et à l'exportation ou taxes d'effet équivalent sont interdits entre les États membres. Cette interdiction s'applique également aux droits de douane à caractère fiscal."

- **Règles pour l'affectation des produits de la fiscalité environnementale :** Conformément à l'interdiction des taxes d'effet équivalent et des impositions discriminatoires, l'affectation d'une taxe est interdite par le droit européen lorsqu'elle conduit à rendre une taxe plus favorable aux produits nationaux qu'aux produits importés. Ainsi, le CAS « Transition énergétique » a dû être modifié en 2016 à la suite des observations de la Commission européenne⁶⁷ : il était alimenté en partie par la TIFCE, qui pèse sur la consommation d'électricité produite en France et à l'étranger, mais il venait au soutien exclusif des producteurs d'énergies renouvelables français.
- **Encadrement de la capacité des États à mettre en place des dépenses fiscales :** Les dépenses fiscales sont généralement qualifiées en droit européen d'aides d'États,

incompatibles avec le droit européen lorsqu'elles faussent ou menacent de fausser la concurrence⁶⁸. Certaines exceptions sont autorisées si les dépenses fiscales accordées par les États poursuivent des objectifs particuliers. Les dépenses fiscales instaurées dans le cadre de la fiscalité environnementale sont autorisées à condition de respecter la procédure de notification à la Commission européenne. Parmi ces dépenses fiscales, certaines sont estimées « compatibles avec le marché intérieur »⁶⁹ et sont exemptées de l'obligation de notification, comme les aides pour la « protection de l'environnement » ou « la conservation des ressources biologiques marines et d'eau douce »⁷⁰. *La marge de manœuvre des États en matière de dépenses fiscales est donc plus grande pour la fiscalité environnementale que pour la fiscalité générale. Le droit européen va dans le sens des États qui accordent des exemptions/taux réduits aux acteurs impliqués dans la transition écologique.*

⁶⁷ Art. 44 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

⁶⁸ TFUE, Article 107 : «Sauf dérogations prévues par les traités, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.»

⁶⁹ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

⁷⁰ Règlement (UE) 2015/1588 du Conseil du 13 juillet 2015 sur l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne à certaines catégories d'aides d'État horizontales.

d) Pouvoir limité des États membres en matière d'exonération sur les produits énergétiques et l'électricité :

- Le législateur national ne peut pas taxer la consommation de ces produits s'ils sont exonérés au niveau européen. Par exemple, l'établissement d'une taxe de protection de l'environnement au niveau national sur les vols commerciaux calculée en fonction de données sur la consommation de carburant et les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote méconnaît le droit de l'UE qui prévoit l'exonération de la consommation de carburant destiné à la navigation aérienne⁷¹.
- Le législateur national ne peut pas exonérer ces produits lorsque cela n'est pas prévu ou autorisé par le régime des accises européen. La directive 2003/96/CE prévoit un ensemble d'exonérations ou de réductions, imposées ou permises en fonction des caractéristiques du produit ou du type de consommateur, afin de soutenir la transition écologique, comme

“l'électricité provenant des énergies renouvelables”, ou les “produits énergétiques ou électricité utilisés pour l'agriculture, l'horticulture, la pisciculture ou la sylviculture”⁷². Pour le reste, le principe de l'unicité du taux de taxation s'applique : le législateur national ne peut pas distinguer entre deux produits similaires en fonction du niveau de pollution qu'ils génèrent, ce qui impacte directement l'intérêt du levier fiscal en matière de transition écologique.

Aussi, le droit européen en matière de fiscalité, s'il ne fait pas nécessairement obstacle à la fiscalité environnementale, a un impact significatif sur la marge de manœuvre dont disposent les États membres pour fixer leurs règles fiscales, et utiliser le levier fiscal afin d'encourager la transition écologique.

⁷¹ CJCE, 10 juin 1999, *Braathens Sverige AB*, aff. C-346/97.

⁷² Directive 2003/96/CE, articles 14 et 15.

Partie IV :Tendances de la fiscalité environnementale à l'étranger

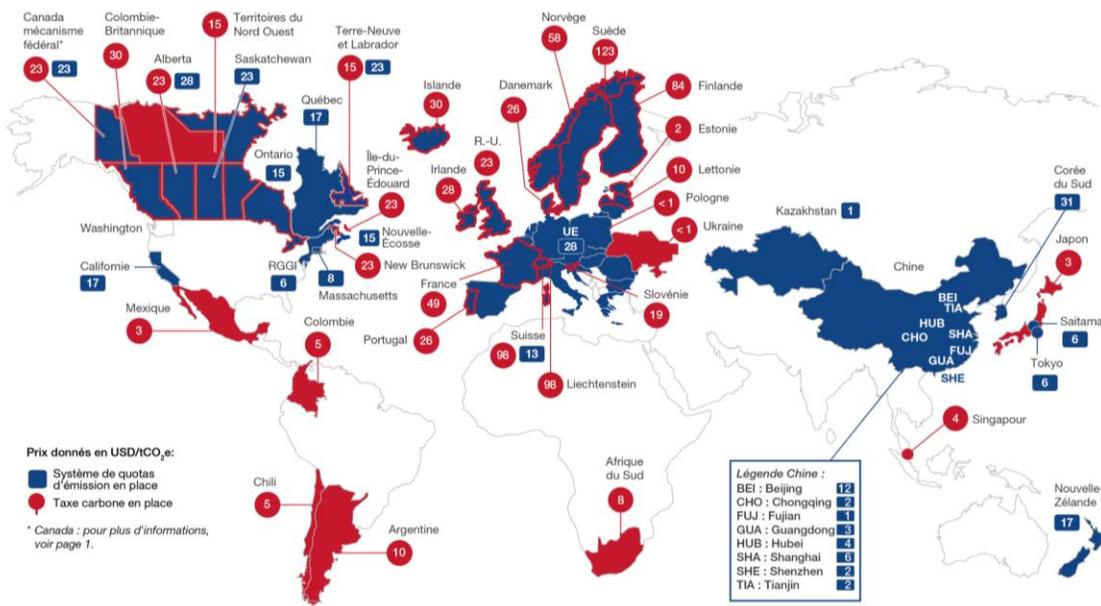
D'autres pays se sont saisis du levier de la fiscalité environnementale afin de progresser dans leur transition environnementale. Certaines tendances se retrouvent dans différents pays, et dont il est important d'avoir conscience afin de développer un système cohérent en France. .

IV.1. La taxation du carbone est la voie la plus courante et approfondie de développement de la fiscalité environnementale à l'étranger

Cette stratégie s'est diffusée en particulier après la signature du Protocole de Kyoto le 11 décembre 1997 qui a mis l'accent sur l'importance de réduire les émissions de six gaz à effet de serre (GES). Au 1er avril 2020, la

Banque mondiale identifiait 44 États et 31 villes ou provinces disposant d'un instrument de tarification du carbone (taxe ou système d'échange de quotas d'émission)⁷³.

Figure 10 : Carte mondiale des prix explicites du carbone 2020



Source : HCE - Institute for Climate Economics, d'après ICAP, Banque mondiale, sources gouvernementales et informations publiques, Mai 2020.

⁷³ Sébastien Postic et Marion Fetet, *Les comptes mondiaux du carbone en 2020*, I4CE, Paris, 2020.

Tous les pays d'Europe occidentale et de Scandinavie participent au marché d'échange de permis d'émissions européen et ont mis en place une taxe carbone. Certaines provinces canadiennes, la Chine et la Californie ont instauré un système de quotas. Le Japon, le Mexique, le Chili et la Colombie britannique (Canada) ont mis en place des taxes carbonées sans avoir pour autant de système d'échange de quotas d'émission.

Le secteur des transports routiers est celui sur lequel s'appliquent le plus fréquemment des systèmes de tarification carbone, et souvent avec des taux particulièrement élevés. L'objectif est de compenser les fortes externalités négatives générées par le secteur. 97% des émissions en CO₂ des transports routiers dans l'OCDE entrent dans l'assiette d'un instrument fiscal, tandis que 81% des émissions non routières de CO₂ (par exemple des secteurs de l'électricité ou du chauffage), qui constituent jusqu'à 95% des émissions carbone, ne sont pas taxées⁷⁴.

IV.2. Suppression des niches fiscales : des interventions ciblées contre l'extraction des matières premières dans l'industrie

Taxer la consommation des matières premières permettrait de limiter l'extraction de ressources rares et d'inciter les acteurs à innover et trouver d'autres moyens de production plus durables.

Le Royaume-Uni a instauré en 2002 une taxe sur l'extraction de granulats (sable, gravier, etc...), à 2£ par tonne en 2010, soit douze fois plus élevée que la TGAP « matériaux d'extraction » française, correspondant à 20 % du prix de la matière et fixé à partir d'une estimation des coûts environnementaux liés à l'extraction. Cette taxe sur l'extraction a contribué à ce que l'industrie utilise 25% de granulats recyclés, ce qui est cinq fois plus que la moyenne européenne⁷⁵.

L'Estonie a mis en place une taxe sur l'extraction de certaines ressources minérales en 1991, dont le montant dépend de la quantité de la ressource extraite. L'amendement de 2016 au « *Environmental Charges Act* » indique que cette taxe a pour objectif de générer des revenus pour l'Etat et d'augmenter le prix de ces ressources afin d'internaliser les externalités négatives sur l'environnement. Plus de 30% des revenus sont reversés au Centre d'Investissement Environnemental (EIC) estonien qui finance des projets environnementaux variés⁷⁶.

⁷⁴ OCDE, *Taxing energy use 2018, companion to the energy use database*, 2018.

⁷⁵ Nicolas Dupas et Quentin Jagorel, *Enseignements tirés des expériences étrangères de fiscalité environnementale*, Rapport particulier n° 3 du CPO, 2019, p.25.

⁷⁶ Tea Nõmmann, *Mineral resource extraction charge (peat, phosphate and rock) in Estonia*, Stockholm Environment Institute, for the Institute for European Environmental Policy, December 2016.

IV.3. Exemples d'utilisation des recettes de la fiscalité environnementale et sociale

IV.3.1. Réduction du déficit public

L'Irlande a introduit une taxe carbone en 2010 couvrant la plupart des émissions des secteurs hors ETS afin de réduire son déficit public et de remplir ses objectifs de redressement

budgétaire sans avoir à augmenter le montant de son impôt sur le revenu dans le contexte récessif de la crise de 2008.

IV.3.2. Verdissement de la fiscalité, réductions d'impôts, et principe de neutralité budgétaire⁷⁷

De nombreux pays profitent d'introduire de nouvelles taxes environnementales pour réduire les impôts sur les revenus des ménages et sur les entreprises. Ainsi plusieurs États situés au nord de l'Europe ont couplé la mise en place d'une taxe de la consommation d'énergie fossile dans les années 1990 avec une réduction d'autres impôts ou des cotisations pour la sécurité sociale, ainsi que des mécanismes d'abattement fiscaux pour certaines tranches de leur population.

Le *green tax shift* suédois est devenu un cas d'école en raison de la précocité de sa mise en place. Depuis son introduction en 1991, le taux de la taxe carbone suédoise augmente progressivement en échange de baisses successives d'autres impôts, pour éviter une augmentation du niveau total des prélèvements obligatoires et favoriser la croissance et l'emploi. Avant 1991, la Suède présentait des taux très élevés d'impôt sur le revenu (jusqu'à

87% pour la tranche supérieure), un impôt sur le capital progressif, et un impôt sur les sociétés à 58%. Depuis 1991, les recettes générées par la taxe carbone, la taxe sur l'électricité et la hausse de la TVA sur les produits énergétiques ont permis de réduire significativement le taux marginal de la tranche supérieure de l'impôt sur le revenu (57%) et le niveau de l'impôt sur les sociétés (30%), et les revenus du capital sont taxés à un taux forfaitaire de 30%.

Les hausses successives du taux de la taxe carbone conduisent à de nouvelles réductions : entre 2001 et 2006, concernant l'impôt sur les revenus pour les ménages à faible revenu et les cotisations sociales ; entre 2007 et 2010, pour la fiscalité sur le travail. D'après le projet de loi de finances suédois de 2004, le pouvoir d'achat des ménages a augmenté entre 2001 et 2003 grâce aux réformes. Néanmoins, ce *green tax shift* n'a pas été neutre au plan de la justice sociale.

⁷⁷ Nicolas Dupas et Quentin Jagorel, *Enseignements tirés des expériences étrangères de fiscalité environnementale*, Rapport particulier n° 3 du CPO, 2019, p.43.

Le gouvernement suédois a reconnu que l'impact de la hausse des taxes vertes a été plus fortement ressenti par les ménages les plus modestes, obligés de modifier leurs comportements afin de s'adapter aux nouveaux prix de l'énergie (logements plus petits, utilisation des transports en commun). Les zones rurales ont également été plus impactées que les villes.

La Colombie britannique (Canada) a instauré une taxe carbone en 2008 avec comme objectif la neutralité budgétaire du dispositif : les contribuables ne devaient pas ressentir l'impact de cette introduction, grâce à la réduction des taxes préexistantes et la redistribution des revenus générés par la taxe aux ménages et aux entreprises. Si la neutralité fiscale n'était pas respectée au bout d'un an, il était prévu que le salaire du ministre des Finances soit réduit de 15%. En 2008, de nombreuses mesures ont été mises en place en faveur de cet objectif : baisse de 5% en deux ans du taux de l'impôt sur le revenu des ménages

appartenant aux deux tranches les plus faibles ; un crédit d'impôt pour les revenus les plus faibles (100 CAD par adulte et 30 CAD par enfant) ; un « *climate action dividend* » de 100 CAD par adulte sans conditions de ressources ; une baisse sur deux ans de l'impôt sur les sociétés de 12% à 10% ; une réduction sur trois ans de l'impôt sur les sociétés des petites et moyennes entreprises de 4,5% à 2,5%. Face à la hausse des recettes générées par la taxe carbone, de nouvelles mesures ont été instaurées en 2012 : soutien à la recherche scientifique, crédits d'impôt pour permettre la rénovation des logements des seniors... Au total, 60% des recettes de la taxe ont été redistribués aux entreprises entre 2008 et 2018, et le reste aux ménages. Depuis 2018, le taux de la taxe est augmenté régulièrement ; l'exigence de neutralité a été supprimée afin qu'une partie des recettes puisse être utilisée pour compenser les effets de la hausse pour les grandes entreprises, et pour financer la transition environnementale.

IV.3.3. Redistribution directe aux ménages et aux entreprises

Certains Etats compensent directement le développement de la fiscalité environnementale par des mécanismes de redistribution aux ménages ou aux entreprises, afin de limiter les effets sur les revenus, et sur la compétitivité des entreprises.

Par exemple, la Suisse a adopté une taxe sur le CO2 en 2008. Chaque année, si les objectifs fixés de réduction des émissions de CO2 ne sont pas remplis, le taux de prélèvement augmente. Les recettes de cette taxe sont reversées :

- Pour 22% aux entreprises, en passant par les caisses de compensation AVS (branche vieillesse de la sécurité sociale suisse) : les employeurs reçoivent 129.30 francs pour 100 000 francs de masse salariale soumise à l'AVS en 2017, sous forme de déduction ou de versement. La masse salariale 2017 est calculée sur la base de celle déclarée au 31 octobre 2018, sans tenir compte des corrections après contrôle des employeurs. En 2019, le montant redistribué aux entreprises s'élevait à environ

- 440 millions de francs, soit la part de taxe sur le CO2 payée par les entreprises la même année.
- Pour 45% aux résidents suisses, par les caisses d'assurance maladie, sans tenir compte de leur revenu ou de leur consommation énergétique : le montant reçu par chaque assuré est ajouté aux primes d'assurance maladie pour limiter les coûts administratifs de cette redistribution.
 - Les 33% restants sont affectés aux dépenses vertes et à la réduction de la consommation d'énergie par le secteur du bâtiment, grâce au Programme Bâtiments qui promeut les assainissements énergétiques et encourage le recours aux énergies renouvelables⁷⁸.

IV.3.4. Financement de la transition environnementale

En Inde, les recettes de la « *Clean Environment Cess* », introduite en 2010, qui porte sur le charbon, le lignite et la tourbe, sont affectées au Fonds national pour l'énergie propre et l'environnement, dont l'objectif est de soutenir des programmes de recherche, de dépollution, des projets d'énergie propre et de développement économique et social, ainsi que des projets de développement sans lien avec les questions climatiques. Les individus et les organisations privées et publiques qui cherchent à mettre en place des infrastructures énergétiques ou technologiques économes en énergie peuvent demander un financement. Pour être éligibles au financement, ces projets doivent être soutenus par une administration, financés à 40% par l'individu ou l'organisation bénéficiaire, et ne pas recevoir d'autres financements d'organismes gouvernementaux.

Le Conseil municipal de la ville de Tallinn (Estonie) a rendu gratuit en 2013 les services de transport en commun de la ville afin d'encourager leur utilisation et de participer à la protection de l'environnement. Le système est financé par la municipalité qui reçoit une part annuelle de 1000 euros de l'impôt sur le revenu payé par chaque résident. Cela permet à la ville non seulement de couvrir les pertes de recettes liées à la gratuité du service mais aussi de financer l'amélioration des infrastructures⁷⁹.

En Italie, les revenus de la taxe sur les produits phytosanitaires introduite en 2000 sont redistribués à des projets de soutien à l'agriculture biologique⁸⁰. Cette taxe couvre une large gamme de pesticides et d'herbicides classés comme « présentant des risques particuliers ». Le taux d'imposition actuel est de 2 % de la valeur du produit. Les recettes de la

⁷⁸ Confédération suisse, *Redistribution du produit de la taxe sur le CO2 aux entreprises*, Fiche par l'Office fédéral de l'environnement OFEV, 4 juillet 2019.

⁷⁹ Eileen O'Leary, *Best practices from the Environmental Implementation Review 2019 across the EU 28 Countries*, Clean Technology Centre, Cork Institute of Technology, commissioned by the Environmental Protection Agency, November 2019.

⁸⁰ Eileen O'Leary, *ibid.*

taxe s'élèvent en moyenne à 3 millions d'euros par an. Entre 2000 et 2013, le tonnage total de produits phytosanitaires vendus a diminué de 25 %. La part des terres consacrées à la culture biologique par rapport à l'ensemble des terres agricoles exploitées a presque doublé au cours de la même période, passant de 6,7 % à 11,5 % entre 2000 et 2014. Toutefois, le rôle joué par la taxe dans ces changements reste difficile à établir.

Enfin, dans le cadre de la « *Forest Public Benefit Function Fee* », instaurée en Croatie en 1983, les

entreprises doivent reverser 0.0265 % de leur chiffre d'affaires annuel au maintien, à la restauration et à l'aménagement des forêts de Croatie. Le Ministère de l'Agriculture et des Eaux et Forêts croate est chargé de la gestion de cette taxe. Les ressources générées sont utilisées à la fois pour la protection directe des forêts (diversité des espèces, reforestation), mais aussi pour le déminage (10 %), le service des pompiers (5 %), et le financement de la recherche scientifique appliquée aux forêts (5 %) ⁸¹.

IV.3.5. La taxe suédoise sur les émissions de NOx redistribuée directement aux entreprises permet de modifier leur comportement

Les recettes de taxes environnementales peuvent être utilisées afin d'inciter les acteurs à adopter des comportements vertueux pour l'environnement. Ainsi, la Suède a introduit une taxe sur les oxydes d'azote (NOx) en 1992 afin de lutter contre l'acidification des sols. Cette taxe s'applique aux usines responsables des émissions de NOx, et l'intégralité des recettes générées par la taxe sont redistribuées aux mêmes usines selon qu'elles essayent de modifier leur comportement ou non : les usines qui émettent peu de NOx par unité d'énergie produite se voient reverser les recettes de la taxe

; les autres sont contributrices nettes du dispositif fiscal et ne bénéficient pas de la redistribution des recettes. La taxe comporte donc un élément incitatif : elle encourage les acteurs à adopter des bonnes pratiques en matière de transition environnementale, en investissant dans des technologies qui permettent de réduire les émissions de NOx. Grâce à ce système, les émissions de NOx ont diminué de 47 % entre 1990 et 2013, et 10 % des usines avaient modernisé leurs installations en 2008 ⁸².

⁸¹ Marijan Galović, *Forest Public Benefit Function Fee in Croatia*, for the Institute for European Environmental Policy, December 2016.

⁸² OECD, *"The Swedish Tax on Nitrogen Oxide Emissions - Lessons in Environmental Policy Reform"*, OECD Environment Policy Paper No. 2, 2013.

Partie V : Les bonnes pratiques

pour une meilleure acceptabilité sociale

La façon dont un instrument de fiscalité est conçu conditionne son efficacité et la probabilité de son acceptabilité. Les expériences étrangères présentées ci-dessous

permettent d'identifier les facteurs et bonnes pratiques qui contribuent à garantir la réussite de l'introduction d'une nouvelle taxe et son acceptabilité sociale à long terme

V.1. Construction d'un consensus politique et soutien de l'opinion publique⁸³

La Suède instaure des taxes sur l'énergie depuis un siècle : taxe sur l'essence depuis 1924, sur le diesel depuis 1937, sur l'électricité et sur le pétrole et le charbon utilisés pour le chauffage depuis les années 1950. Pendant longtemps, ces taxes n'avaient qu'une visée budgétaire. La création en 1988 de la *Environmental Charge Commission*, chargée d'analyser l'intérêt du levier fiscal dans le cadre de la mise en place de politiques environnementales, a permis de convaincre le parti social-démocrate suédois au pouvoir de l'intérêt de la fiscalité environnementale par rapport aux outils classiques de la régulation : lors de l'introduction d'une réforme fiscale majeure visant à réduire les taux de l'impôt sur le revenu suédois, les taxes environnementales ont été placées au cœur du dispositif. Conscient de l'importance d'un consensus politique pour garantir le succès de la réforme, le gouvernement social-démocrate s'est assuré que des représentants de tous les partis

politiques et l'essentiel des parties prenantes siégeaient à la Commission. Le parti libéral, le parti vert et l'Agence suédoise de protection de l'environnement, souhaitaient l'abandon de la taxe générale sur l'énergie (entièrement reversée au budget de l'Etat) en faveur d'une taxe carbone. La Confédération des entreprises suédoises, avec le soutien du parti modéré, a exprimé son inquiétude quant aux risques que fait peser la fiscalité environnementale sur la compétitivité des entreprises. La Fédération des agriculteurs suédois et le parti du centre ont souligné l'importance de la bioénergie et la foresterie. La Commission a pris en compte les divergences d'opinion afin de concevoir une taxe carbone qui convienne à tous. Elle a proposé que la taxe carbone soit introduite en parallèle d'une baisse de 50 % du taux de la taxe générale sur l'énergie, afin de ne pas peser trop lourd sur le secteur industriel. Le dispositif a été adopté par le Parlement suédois en 1990 après

⁸³ Nicolas Dupas et Quentin Jagorel, *Enseignements tirés des expériences étrangères de fiscalité environnementale*, Rapport particulier n° 3 du CPO, 2019, p.26-28.

avoir obtenu l'approbation générale lors d'une vaste consultation de la population.

L'introduction de sa taxe carbone par la Colombie britannique en 2008 témoigne de l'importance d'un portage politique fort afin de convaincre l'opinion publique⁸⁴. Au moment de l'introduction de la taxe, le contexte général semblait favorable : le public semblait particulièrement intéressé par les questions climatiques, l'énergie hydroélectrique était alors sous-exploitée, le Premier Ministre de la Colombie britannique Gordon Campbell semblait déterminé à introduire cette taxe, soutenu par son gouvernement centre-droit et par les milieux économiques dont il avait gagné la confiance. Cette taxe, compensée par une réduction d'impôts et n'ayant donc pas d'incidence sur la charge fiscale, a gagné le

soutien des entreprises. Pourtant, l'opinion publique l'a largement rejetée : la campagne intitulée 'Axe the Tax' (« supprimez la taxe ») lancée par le parti démocratique a gagné une certaine popularité, et le parti centre-droit a perdu de nombreux points de soutien dans les sondages d'opinion. L'opinion publique a néanmoins évolué grâce à la publication d'études universitaires démontrant l'importance de la taxe carbone dans les réductions des émissions de gaz à effet de serre en Colombie britannique, sans pour autant ralentir l'économie. De plus, le faible taux de croissance suite à la crise de 2008 a rendu les recettes générées par la taxe carbone particulièrement utiles, ce qui a achevé de convaincre l'opinion publique : en 2012, deux tiers des électeurs étaient favorables à la taxe carbone

V.2. Visibilité de la trajectoire de la taxe et augmentation progressive du taux⁸⁵

Pour introduire un instrument fiscal au signal-prix efficace tout en assurant son acceptabilité, mieux vaut introduire la taxe avec un taux faible puis l'augmenter progressivement, afin que les acteurs impactés aient le temps d'évaluer les coûts et les avantages du dispositif, et de modifier leur comportement (formation, innovation, remplacement des anciens modes de production, rénovation des logements...). Communiquer en amont et de manière transparente sur les hausses prévues d'une taxe

permet que les acteurs ne soient pas surpris, et continuent à être favorables au dispositif malgré l'augmentation de la charge fiscale. La progressivité de la trajectoire de la taxe permet également que le régime fiscal du pays observé reste relativement aligné sur le reste du monde, ce qui permet de limiter les effets sur la compétitivité des entreprises à l'exportation.

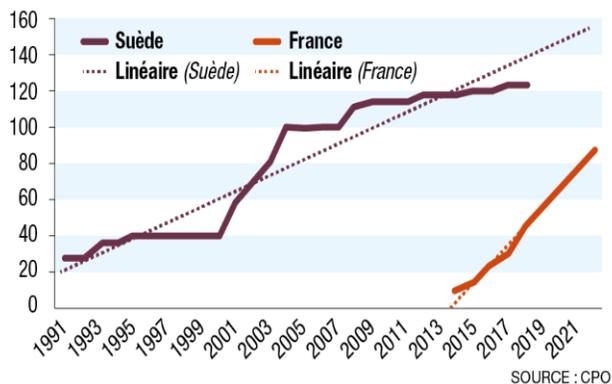
Ainsi, comme l'indique le graphique 11, le taux de la taxe carbone suédoise à son introduction

⁸⁴ Harrison, K., "The Political Economy of British Columbia's Carbon Tax", OECD Environment Working Papers, No. 63, OECD Publishing, 2013.

⁸⁵ Nicolas Dupas et Quentin Jagorel, *Enseignements tirés des expériences étrangères de fiscalité environnementale*, Rapport particulier n° 3 du CPO, 2019, p.30-31.

en 1991 était inférieur à 30€ la tonne de CO2. Le taux a augmenté progressivement pendant 10 ans, avant d'être doublé en 2000 et 2004, dans le cadre du verdissement général de la fiscalité

Figure 11 : Trajectoires comparées de la tonne carbone en Suède et en France (en €/tonne)



suédoise, à un moment où la taxe carbone avait déjà obtenu le soutien de l'opinion publique, et en échange d'une baisse importante des taux marginaux de l'impôt sur le revenu.

Le taux poursuit sa trajectoire depuis, garantissant la stabilité et la prévisibilité de l'instrument : en 2018, le prix d'une tonne de CO2 s'élevait à 120€, soit le taux le plus élevé au monde. En comparaison, l'augmentation du taux de la taxe carbone française a été beaucoup plus rapide dès le départ, sans que l'introduction du dispositif ait été compensée par la baisse d'autres impôts. Aussi, les entreprises n'ont pas eu suffisamment de temps pour modifier leurs comportements de façon à ne pas être impactées par la taxe. De plus, le seul

mécanisme de redistribution prévu, à savoir le chèque vert, qui ne s'adresse qu'aux ménages, n'a pas été ciblé correctement.

Le prix de la taxe carbone de la Colombie britannique a également suivi une trajectoire lisible : le prix de démarrage en 2008 de 10 CAD par tonne de CO2 a augmenté de 5 CAD tous les ans pendant quatre ans. Le taux augmente à nouveau de 5 CAD par an depuis 2018, pour atteindre 50 CAD en avril 2021. Les hausses avaient fait l'objet d'annonces. Les recettes générées par cette taxe ont été multipliées par quatre : de 300 millions CAD entre 2009-2010 à 1,2 Milliards CAD en 2013-2014.

Une option intéressante consiste à conditionner les augmentations du taux des outils de la fiscalité environnementale au respect des objectifs environnementaux attachés à ces outils. Ainsi, la Suisse a déterminé dans sa loi sur le CO2 de 2013 des objectifs intermédiaires de réduction de ses émissions de CO2 d'ici 2020 : chaque fois qu'un objectif n'est pas atteint, le taux de la taxe carbone sur les combustibles thermiques subit une hausse conformément à un barème préétabli et connu des entreprises et du public, dans la limite d'un taux maximal fixé à 120 francs suisses par tonne de CO2. En 2016, les émissions ont dépassé l'objectif fixé : le taux par tonne de CO2 est passé à 96 francs suisses par tonne de CO2 au 1er janvier 2018⁸⁶.

⁸⁶ Confédération suisse, Office fédéral de l'environnement OFEV, *Taxe sur le CO2 prélevée sur les combustibles*, 2018. <<https://www.bafu.admin.ch/bafu/fr/home/themes/climat/info-specialistes/politique-climatique/taxe-sur-le-co2/taxe-sur-le-co2-prelevee-sur-les-combustibles.html>> .

V.2.1. Préservation de la compétitivité des entreprises

L'effet réel, ou perçu, de la fiscalité environnementale sur la compétitivité des entreprises a un effet direct sur la conception des dispositifs fiscaux (largeur de l'assiette, exemptions) et sur leur acceptabilité par les industries touchées. Certaines études démontrent que les conséquences immédiates sur la compétitivité des taxes sur l'énergie ou des systèmes d'échange de droits d'émission de carbone ou taxes carbonees sont limitées voire nulles⁸⁷. Néanmoins, la légitimité de ces taxes est souvent remise en cause par les secteurs concernés. Aussi, il est essentiel d'éduquer les entreprises sur l'impact réel des dispositifs fiscaux sur leurs activités, et, là où l'impact est important, d'envisager la mise en place de mécanismes de redistribution adaptés afin de favoriser l'acceptabilité des dispositifs et leur bon fonctionnement.

Dans le cadre de la taxe carbone suédoise de 1991, le secteur industriel couvert par le champ ETS (soit la plupart des entreprises énergie-intensives) a bénéficié d'une exonération totale afin d'éviter une double taxation ; l'industrie hors ETS a également été partiellement exonérée. La taxe carbone, et la taxe électricité, reposaient principalement sur les ménages et les services. Cependant à partir de 2015, et afin d'achever la transition écologique suédoise, le taux applicable à l'industrie hors ETS a augmenté de manière significative, jusqu'à la suppression des exonérations partielles en 2018 (à la seule exception des rabais sur le diesel agricole et minier afin de protéger la compétitivité de ces secteurs, plus fragiles).

Cette hausse n'a pas suscité de réaction particulière des entreprises concernées qui avaient déjà modifié leurs sources d'approvisionnement dans les années 2000 : biomasse-bois pour le réseau de chaleur urbain, biodiesel/bioéthanol en incorporation en quantité faible pour les carburants. Grâce à ces modifications, entre 1990 et 2013, la Suède a réussi à réduire ses émissions de 22%. Les entreprises qui n'avaient pas encore démarré leur transition y ont été encouragées par l'exonération de taxes sur les bioénergies en 2015. L'approche fiscale de la Suède, qui prend en compte la santé économique de chaque secteur et se montre très flexible, a permis d'étendre la transition écologique à tous les agents économiques sans perdre le soutien de l'opinion publique.

Les entreprises suisses soumises à l'ETS européen bénéficient également d'une exonération de la taxe sur le CO₂, de même que les entreprises énergie-intensives (plus de 100 tonnes d'équivalent CO₂ par an) issues de certains secteurs fortement concurrencés à l'échelle internationale (l'agroalimentaire, l'industrie chimique, les activités extractives, l'industrie lourde). Au total, environ 1000 entreprises, à l'origine de 3% des émissions nationales de CO₂, sont exonérées. Sous la pression des entreprises, le Parlement examine un projet de loi qui envisage d'élargir le champ

⁸⁷ Johanna Arlinghaus, "Impacts of Carbon Prices on Indicators of Competitiveness: A Review of Empirical Findings", *OECD Environment Working Papers*, No. 87, OECD Publishing, Paris, 2015 ; *Partnership for Market Readiness*, 2015.

de l'exonération⁸⁸. Toutefois, les exonérations n'ont pas nécessairement un impact positif sur la compétitivité des entreprises. Ainsi, en Allemagne, la réforme de la fiscalité environnementale introduite par la loi du 24 mars 1999 est à l'origine d'une taxe sur l'électricité (Stromsteuer). Cette taxe est payée par le fournisseur d'électricité, qui répercute ce

coût sur la facture adressée au consommateur final. Seule l'électricité produite à partir de sources d'énergies renouvelables est exonérée. Cependant, les industries à la consommation d'électricité élevée bénéficient d'un abattement de 40%. Une étude de l'OCDE démontre que cet abattement n'a pas eu d'impact positif sur la compétitivité des entreprises concernées⁸⁹.

V.2.2. Prise en compte du pouvoir d'achat des ménages

Pour favoriser l'acceptabilité sociale de la taxe environnementale, il est recommandé de prendre en compte l'impact qu'elle aura sur le pouvoir d'achat des ménages dès sa conception⁹⁰. Par exemple, les hausses de prix du gaz de pétrole liquéfié (GPL) au Brésil et au Mexique ont entraîné la modification des barèmes des systèmes de protection sociale en place afin de minimiser les effets de

l'augmentation des prix sur les tranches de la population les plus vulnérables. En Indonésie, les réformes visant à encourager l'utilisation du GPL plutôt que du kérosène comme combustible de cuisson domestique ont été appliquées en parallèle de subventions massives du GPL et de programmes d'assistance sociale.

V.2.3. Cohérence de la politique environnementale et suppression des niches fiscales

Pour accroître la cohérence de leur politique environnementale et de leur régime fiscal, les gouvernements accompagnent souvent le verdissement de leur fiscalité d'une suppression des dépenses fiscales néfastes pour l'environnement.

Ainsi, de nombreuses niches fiscales ont été supprimées en Suède, notamment sur la production de l'énergie de chauffage, en parallèle de l'introduction de sa taxe carbone en 1991. Suite à l'introduction de sa taxe carbone en 2014, le Mexique a introduit un droit d'accise sur le diesel et l'essence, permettant de réduire les subventions aux énergies fossiles de 1% du

⁸⁸ Nicolas Dupas et Quentin Jagorel, *Enseignements tirés des expériences étrangères de fiscalité environnementale*, Rapport particulier n° 3 du CPO, 2019, p.35.

⁸⁹ Florent Flues and Benjamin Johannes Lutz, *Competitiveness impact of the german electricity tax*, OCDE Environment Working Papers n°88, 2015.

⁹⁰ OCDE, *The impact of energy taxes on the affordability of domestic energy*, 2017.

PIB en 2014 à 0,4% en 2016. Certains pays déjà bien avancés sur le chemin de la fiscalité environnementale s'attaquent également à la résorption de ces dépenses fiscales à impact négatif sur l'environnement : tel est le cas de

l'Estonie qui a supprimé l'exemption de droit d'accise sur les combustibles de chauffage pour les particuliers en 2015, ce qui représentait 15 millions USD de dépense fiscale annuelle pour l'Etat.

Partie VI :Recommandations

VI.1. Enjeux de définition

VI.1.1. Revoir la définition française de “fiscalité environnementale” pour y intégrer un critère de finalité.

En France, la notion de fiscalité environnementale est trop souvent utilisée pour dissimuler une fiscalité de rendement à travers des taxes environnementales aux taux bas et mal ciblés, ayant ainsi peu d’impact sur l’environnement. Le décalage entre la notion de fiscalité environnementale comme outil favorisant la transition écologique et la réalité du système fiscal environnemental en France

nuit à son efficacité et à son acceptabilité. Pour y remédier, il faut revoir la définition nationale (voire européenne) de “fiscalité environnementale” pour que celle-ci intègre un critère de finalité : pour orienter les comportements en faveur de l’environnement à travers une fiscalité correctrice ou incitative et/ou pour financer une action environnementale.

VI.2. Enjeux d'efficacité

VI.2.1. Améliorer la cohérence du système de fiscalité environnementale.

- Élargir le périmètre du budget vert pour mieux évaluer l’impact des dépenses fiscales.
- Mettre en place un mécanisme d’évaluation de l’impact environnemental des taxes.
- Supprimer ou re-catégoriser les mesures dites de fiscalité environnementale dont l’impact sur l’environnement est limité, nul ou négatif. Un dispositif de fiscalité environnementale ne peut être maintenu si son seul effet est de renflouer les caisses de l’Etat (eg. TGAP-Air). Cela permettrait aussi de rétablir la confiance des citoyens dans le concept même de fiscalité environnementale.
- Supprimer progressivement les dépenses fiscales qui ont un impact négatif sur l’environnement. Ces dépenses (subventions, exonérations, etc..) soutiennent généralement des entreprises ou secteurs d’activité qui nuisent à l’environnement (transports aériens/routiers, extraction des énergies fossiles), et sont donc en contradiction avec les objectifs poursuivis par la fiscalité environnementale. Si ces dépenses sont partiellement expliquées par la peur de perdre des emplois ou d’impacter la compétitivité et

qu'il est difficile de les supprimer toutes immédiatement et simultanément, celles-ci doivent être repensées comme un outil d'accompagnement de la transition ayant vocation à disparaître. Tout en accompagnant les secteurs concernés, l'Etat doit faire progressivement diminuer les dépenses fiscales (assiette + montant) jusqu'à ce que la transition soit complétée. En particulier il faut progressivement supprimer les taux réduits sur le gazole destinés à préserver la compétitivité des entreprises grandes consommatrices d'énergie et ce dès l'instauration du mécanisme d'ajustement carbone aux frontières.

- Supprimer les micro-mesures qui n'ont pas d'impact significatif en faveur de l'environnement. La superposition de micro-mesures, signe de l'absence de vision d'ensemble, participe au manque de cohérence entre les dispositifs de fiscalité, et au développement d'inégalités (entre ménages, secteurs...).
- Réviser le dispositif du chèque vert pour éviter qu'il soit une subvention aux énergies traditionnelles. On peut imaginer par exemple que son obtention soit conditionnée à l'achat d'énergies renouvelables.

VI.2.2. Revoir la méthodologie régissant l'adoption de dispositifs de fiscalité environnementale en France pour favoriser l'émergence d'une politique fiscale holistique et cohérente.

La création désordonnée de micro-mesures, intégrées aux lois de finance chaque année en fonction du contexte, s'explique par l'absence d'une vision d'ensemble qui permettrait de définir la politique fiscale sur le long terme. De plus, le manque de préparation avant l'introduction de nouveaux dispositifs explique en partie les résultats en demi-teinte des mesures de fiscalité environnementale qui ne remplissent pas les objectifs fixés ou se heurtent à des protestations sociales. Il faut :

- Associer des engagements de long terme aux dispositifs de fiscalité environnementale. Initialement, la taxe carbone avait été associée à des objectifs de réduction d'émissions pour 2030. Cette

méthode doit être généralisée à l'ensemble des dispositifs de fiscalité environnementale. Les objectifs doivent s'aligner avec l'Accord de Paris et les engagements pris par l'Union européenne.

- Faire précéder la mise en place de chaque instrument de fiscalité environnementale par une étude d'impact complète, afin de déterminer l'assiette de la taxe et le montant de son taux afin d'exercer un réel effet dissuasif pour diminuer les comportements nuisances à l'environnement, et de vérifier la nécessité d'éventuelles dépenses fiscales (subventions, exonérations) en fonction de l'impact réel de l'instrument sur les ménages et les entreprises.

VI.2.3. Simplifier la gestion administrative de la fiscalité environnementale en France.

- Le pilotage de la fiscalité environnementale est divisé entre plusieurs administrations (Ministère de la transition écologique et solidaire, Direction de la Législation Fiscale, Direction Générale de l'Énergie et du Climat, Direction Générale des Douanes et Droits Indirects...). Certaines taxes, comme la TGAP Air, sont gérées par plusieurs autorités à la fois.

Ce système de gouvernance crée des coûts supplémentaires, et nuit à la compréhension, à la transparence et à l'efficacité du système fiscal. Le nombre d'autorités de gestion de la fiscalité doit être réduit, et chaque entité devrait gérer les dispositifs fiscaux qui lui sont attribués dans leur intégralité.

VI.3. Enjeux de justice sociale et acceptabilité sociale

Si l'efficacité du système de fiscalité environnementale est un facteur clé permettant de surmonter les résistances à la mise en place de ses dispositifs, il faut aussi

prendre en compte son caractère régressif pour répondre aux exigences de justice sociale ainsi que veiller à l'acceptabilité sociale des nouveaux dispositifs.

VI.3.1. Établir un barème progressif lors de l'élaboration ou de la révision de taxes environnementales.

Le signal-prix généré par la fiscalité doit être progressif sur une période relativement longue (jusqu'à plusieurs décennies) afin d'inciter des changements de comportements tout en prenant en compte le temps d'adaptation des entreprises et des ménages. La mise en place

d'une fiscalité sur le long-terme permet une meilleure adaptation et donne l'opportunité au législateur de régulièrement récolter des informations qui permettront de faire évoluer en douceur les modalités des mécanismes de fiscalité pour les rendre plus efficaces.

VI.3.2. Accompagner les ménages les plus démunis.

- Accompagner systématiquement chaque dispositif de fiscalité environnementale ayant un caractère régressif d'un mécanisme de redistribution vers les ménages les plus vulnérables en fonction de leur revenu. Les études d'impact recommandées pour

préparer les nouveaux dispositifs de fiscalité doivent servir à définir les mesures redistributives à adopter en parallèle. Pour éviter la multiplication des mécanismes de redistribution, le même mécanisme peut être utilisé pour plusieurs dispositifs fiscaux : son taux augmente ou son assiette s'élargit en

fonction du nombre de taxes qu'il vient compenser.

- Inscrire chaque dispositif de fiscalité environnementale et son mécanisme de redistribution complémentaire dans la même loi.

- Améliorer les dispositifs de redistribution existants, comme le chèque vert, qui ne prend pas en compte les différences géographiques et dont le montant reste insuffisant.

VI.3.3. Accompagner secteur par secteur les entreprises les plus touchées par les effets de la fiscalité environnementale ainsi que leurs travailleurs.

- Concevoir des politiques d'accompagnement différenciées par secteur. L'impact de la fiscalité environnementale sur les entreprises est très hétérogène en fonction des secteurs d'activité. Les besoins et risques en termes de compétitivité propres à chaque secteur peuvent être déterminés par une consultation afin de proposer des dispositifs mieux adaptés, notamment en termes d'accompagnement et de suppression progressive des dépenses fiscales.

- Mettre au point des politiques d'accompagnement pour les travailleurs des secteurs les plus concernés afin de garantir qu'ils ne soient pas victimes de la transition écologique. Certains métiers étant appelés à disparaître, il est essentiel de réfléchir dès aujourd'hui à des mécanismes permettant de former et requalifier les travailleurs concernés. Ces investissements ainsi qu'un renforcement du dialogue social sont des éléments importants facilitant l'acceptabilité de la fiscalité environnementale à court et long terme.

VI.3.4. Mener des campagnes d'information lors de la mise en place de nouveaux dispositifs de fiscalité environnementale.

Lors de la mise en place de nouveaux dispositifs de fiscalité environnementale qui demandent aux contribuables de fournir des efforts, il est impératif de mettre en place des campagnes d'information qui mettent en avant les objectifs, avantages et résultats de ces derniers.

Pour consentir à la charge fiscale qui leur est imposée, les contribuables ont besoin :

- d'être prévenus de la mise en place de nouveaux dispositifs de fiscalité environnementale, ou de la hausse des taux appliqués par ces dispositifs, afin d'adapter leurs comportements ;
- de comprendre les objectifs environnementaux visés par ces dispositifs (baisse des niveaux de pollution, réduction des GES, lutte contre le changement climatique...);
- de savoir comment les recettes fiscales générées par ces dispositifs sont utilisées ;

- une fois les dispositifs introduits, d'être informés, à travers la publication de comptes rendus publics, sur les bénéfices réels générés

par les dispositifs, afin de vérifier qu'ils remplissent bien les objectifs prévus.

VI.3.5. Mettre en place des mécanismes de consultation citoyenne sur les questions de redistribution vers les ménages les plus touchés par la fiscalité environnementale.

L'importance de ces enjeux est telle qu'il est impératif de consulter les citoyens sur leurs besoins et sur le caractère approprié des mécanismes de redistribution envisageables.

Il faut donc mettre en place des mécanismes de consultation poussés permettant aux citoyens de formuler des recommandations sur les

questions de redistribution vers les ménages les plus touchés par la fiscalité environnementale.

Dans la méthodologie, ces mécanismes pourraient s'inspirer du modèle de la Convention citoyenne pour le climat et des nouvelles opportunités offertes par le développement des Civic Tech.

VI.4. Enjeux de consensus autour de la fiscalité environnementale

À la suite des protestations des gilets-jaunes, on observe une réticence chez les décideurs politiques à aborder les sujets de fiscalité environnementale. Il est impératif d'œuvrer pour sortir de l'impasse dans laquelle se trouve le débat public et politique autour des questions de fiscalité environnementale.

- **Mettre la fiscalité environnementale au cœur du débat politique** : appeler les candidats à l'élection présidentielle de 2022 à se

positionner et s'engager sur les questions de fiscalité environnementale.

- **Engager une démarche pédagogique et de consultation ciblée par catégorie de parties prenantes** (entreprises, société civile, syndicats, élus...) inspirée de l'expérience suédoise pour s'assurer d'établir un consensus autour de la fiscalité environnementale.

VI.5. Enjeux de connaissances et de sensibilisation aux enjeux de la fiscalité dans le long terme

La fiscalité est perçue comme un champ ardu, peu excitant et purement technique, et son influence sur le fonctionnement et l'avenir d'un Etat est largement sous-estimée. Le manque de connaissance sur le cadre fiscal et les différents dispositifs de la fiscalité environnementale mis en place contribuent à la mauvaise image de cette dernière en France.

- Intégrer la fiscalité environnementale aux programmes de l'éducation nationale. Les jeunes générations sont amenées à avoir un rôle particulier important dans l'aboutissement de cette transition. Aussi, il semble pertinent d'intégrer des cours obligatoires de fiscalité dans les programmes de Sciences économiques et sociales au lycée, et

dans les branches de l'enseignement supérieur qui s'y prête (économie, affaires publiques, droit, etc...), avec une spécialisation en fiscalité environnementale.

- Développer les connaissances sur les questions de fiscalité environnementale des acteurs politiques (élus, ministres et conseillers ministériels) amenés à influencer ou à décider de la politique fiscale française. Le manque de compréhension de la fiscalité environnementale par nos élus nuit à sa cohérence et à son efficacité. Il est donc nécessaire de développer des formations spécifiques, et d'organiser des rencontres avec des experts afin de former nos représentants.