

Panorama de la fiscalité développement durable et des contributions et taxes en faveur de l'environnement

Introduction

Le développement durable, tout le monde en parle, mais que sait-on vraiment sur les taxes, contributions et aides qui l'entourent pour récompenser les comportements vertueux et sanctionner les entreprises qui n'œuvrent pas en faveur du développement durable (principe du polluer-payeur).

Aussi, le Conseil Supérieur a-t-il choisi de vous dresser un panorama, non exhaustif, de la fiscalité, au sens large, du développement durable.

Toutes ces mesures font partie intégrante des missions de l'expert-comptable. Il est donc important de pouvoir se repérer dans l'imbroglio de cette fiscalité !

Ainsi, les taxes sur les certificats d'immatriculation, les malus, la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), les régimes de faveur - tels que les amortissements - et les crédits d'impôts n'auront bientôt plus de secret pour vous !

Nous remercions tout particulièrement Alexandre Perret, mémorialiste, qui a accepté de nous faire partager les travaux de son mémoire, Céline Meurin, consultante Infodoc Experts du Conseil Supérieur et Emilie Damloup, chargée d'études au Conseil Supérieur.

Ce document sera téléchargeable sur le site dédié au 65^{ème} Congrès www.experts-comptables.org/65 et sur le site du Club Développement durable www.cdd.asso.fr

Bonne lecture et bonnes missions !

Sommaire

Introduction	1
Introduction	2
Sommaire	3
Fiscalité développement durable	4
1 Fiscalité pénalisante	5
1.1 Taxes sur les véhicules.....	5
1.1.1 Taxe sur les certificats d'immatriculation et taxe additionnelle.....	5
i. Taxe sur les certificats d'immatriculation.....	5
ii. Taxe additionnelle sur les certificats d'immatriculation.....	6
1.1.2 Malus ou EcoPastille.....	7
1.1.3 Malus annuel.....	9
1.2 Taxes sur les émissions polluantes.....	9
1.2.1 La Taxe Générale sur les Activités Polluantes (TGAP).....	9
1.2.1.1 Stockage et élimination des déchets.....	10
1.2.1.2 Emission de substances polluantes dans l'atmosphère.....	12
1.2.1.3 Mise à la consommation de carburants.....	13
1.2.1.4 Livraison ou utilisation de lubrifiants.....	13
1.2.1.5 Livraison ou utilisation de préparations pour lessives.....	14
1.2.1.6 Livraison ou utilisation de matériaux d'extraction.....	15
1.2.1.7 Exploitation d'installations classées.....	15
1.2.1.8 Emission d'imprimés papiers et de papiers à usage graphique.....	16
1.2.2 La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM).....	17
2 Fiscalité incitative	18
2.1 Régimes de faveur.....	18
2.1.1 Taxe sur les véhicules de société.....	18
2.1.2 Amortissements exceptionnels.....	19
2.1.2.1 Amortissement exceptionnel en faveur des immeubles anti-pollution.....	19
2.1.2.2 Amortissement exceptionnel en faveur des matériels qui favorisent les économies d'énergie ou, plus généralement, l'environnement.....	21
2.1.2.3 Amortissement en faveur des véhicules non polluants.....	21
2.1.3 Mécénat d'entreprise.....	22
2.2 Crédits d'impôt.....	25
Les crédits d'impôts ouvrent droit à remboursement de la différence lorsque leurs montants dépassent l'impôt dû.....	25
2.2.1 Crédit d'impôt intéressement.....	25
2.2.2 Crédit d'impôt apprentissage.....	25
2.2.3 Crédit d'impôt famille.....	26
2.2.4 Crédit d'impôt rachat d'entreprise par les salariés.....	27
2.2.5 Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique.....	27
2.2.6 Crédit d'impôt recherche.....	28
Taxes en faveur de l'environnement	32
3 L'éco-taxe ou éco-contribution	33
4 La « taxe Emmaüs »	35
5 La taxe éco-emballages	36
Liste des abréviations	40

Fiscalité développement durable

1 Fiscalité pénalisante

1.1 Taxes sur les véhicules

1.1.1 Taxe sur les certificats d'immatriculation et taxe additionnelle

i. Taxe sur les certificats d'immatriculation

La taxe régionale sur les cartes grises ou certificats d'immatriculation¹ prend en compte les émissions de CO₂ du véhicule. Ce taux d'émission de CO₂ se trouve à la rubrique « V7 » sur la carte grise (si le véhicule a été mis en circulation après le 1^{er} juin 2004).

Cette taxe est perçue au profit des régions lors de l'émission des certificats d'immatriculation des véhicules et alimente le budget de l'Ademe (Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie).

Elle peut être fixe ou proportionnelle.

➤ *Taxe proportionnelle*

Le Conseil Régional (ou l'Assemblée de Corse) fixe annuellement, par délibération, le taux unitaire par cheval-vapeur (CV) de la taxe proportionnelle².

Lorsque le propriétaire du véhicule est un particulier, la taxe est affectée à la région dans laquelle se situe son domicile.

Lorsque le propriétaire est une personne morale ou une entreprise individuelle, la taxe est affectée à la région dans laquelle se situe l'établissement auquel le véhicule est affecté à titre principal.

Les véhicules utilitaires d'un poids total autorisé en charge supérieur à 3,5 tonnes, les tracteurs non agricoles et les motocyclettes voient leur taux unitaire réduit de moitié³.

Ce taux réduit de moitié et le taux de droit commun sont réduits de moitié pour les véhicules de plus de 10 ans⁴.

➤ *Taxe fixe*

La taxe fixe n'est ouverte qu'à certains véhicules ou certains documents.

Les taxes fixes sont⁵ une fraction ou un multiple du taux unitaire par CV de la taxe proportionnelle. Ces proportions s'imposent aux régions.

Le montant de cette taxe fixe est répertorié dans le tableau ci-après :

¹ Articles 1599 quinquies à 1599 novodécies A du Code Général des Impôts (CGI)

² Article 1599 sexdécies, I-1 du CGI

³ Article 1599 sexdécies, I-2 du CGI

⁴ Article 1599 sexdécies, I-3 du CGI

⁵ Articles 1599 sexdécies I-4, 1599 septdécies et 1599 octodécies du CGI

Véhicules ou documents taxés	Montant de la taxe fixe par rapport à la taxe unitaire proportionnelle
Remorques, véhicules agricoles (y compris les tracteurs agricoles) et véhicules immatriculés dans la série TT ⁶	1,5 fois le taux unitaire
Vélocycleurs ⁷	0,5 fois le taux unitaire
Certificats d'immatriculation dans la série W ⁸	2 fois le taux unitaire
Certificats d'immatriculation dans la série WW ⁹	1 fois le taux unitaire
Duplicata de certificats, primata de certificats délivrés en cas de modification d'état civil ou de changement de dénomination sociale, de modification des caractéristiques techniques du véhicule ou de modification de son usage ¹⁰ : <ul style="list-style-type: none"> • Vélocycleurs et motocyclettes de 125 cm³ au plus • Autres véhicules 	0,25 fois le taux unitaire 1 fois le taux unitaire

Exonérations

Les conseils généraux peuvent, sur délibération, exonérer¹¹ totalement ou partiellement (à concurrence de la moitié de la taxe) :

- les véhicules qui sont spécialement équipés pour fonctionner exclusivement ou non, au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules ou du gaz de pétrole liquéfié,
- les véhicules qui fonctionnent au super éthanol E85.

ii. Taxe additionnelle sur les certificats d'immatriculation

Tous les véhicules particuliers (genre VP) mis en circulation depuis le 1^{er} juin 2004 sont soumis à cette taxe additionnelle.

Initialement appliquée aux véhicules neufs comme d'occasion, le bonus/malus écologique se substitue depuis début 2008 à la surtaxe CO₂ à l'immatriculation. Cette surtaxe CO₂ est cependant applicable si le véhicule ne rentre pas dans le champ d'application du bonus/malus.

Pour simplifier, en principe la surtaxe CO₂ s'applique à un véhicule d'occasion et le bonus/malus écologique à un véhicule neuf.

Modalités de calcul de la taxe

Comme indiqué précédemment, cette additionnelle sur les certificats d'immatriculation, ne s'appliquent qu'aux VP.

Pour les véhicules homologués suivant la procédure notifiée dans la Directive Européenne 70/156/CEE, on parle de réception communautaire. Dans tous les autres cas, on parle de

⁶ Article 1599 sexdecies, I-4 du CGI

⁷ Article 1599 sexdecies, I-4 du CGI

⁸ Article 1599 septdecies, 1 du CGI

⁹ Article 1599 septdecies, 2 du CGI

¹⁰ Articles 1599 octodecies 1 et 2 du CGI

¹¹ Article 1599 novodecies A du CGI

réception nationale ou à titre isolé. Pour ces 2 types de véhicules en réception, les majorations et montants sont résumés dans le tableau suivant :

Véhicules en réception communautaire Entre 200 et 250 g d'émissions de CO ₂ /Km > 250 g d'émissions de CO ₂	Majoration de 2 €par gramme de CO ₂ Majoration de 4 €par gramme de CO ₂
Véhicules en réception nationale ou isolée Entre 10 et 14 chevaux fiscaux Au moins égale à 15 chevaux fiscaux	100 € 300 €

1.1.2 Malus ou EcoPastille¹²

Le malus ou Ecopastille est une taxe additionnelle à celle sur les cartes grises.

Elle s'applique aux VP immatriculées pour la première fois en France depuis le 1^{er} janvier 2008.

Tous les véhicules dont le nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre est supérieur à 155 g en 2010 ou dont la puissance administrative dépasse 7 CV, sont soumis à cette taxe.

Le seuil de 155 g sera revu à la baisse en 2011.

Modalités de calcul de la taxe

On distinguera là aussi les véhicules en réception communautaire et ceux en réception nationale ou isolée.

Voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception communautaire			
Taux d'émission de dioxyde de carbone (en g/km)	Montant de la taxe (en €)		
	Année d'acquisition		
	2010	2011	2012
Taux ≤ 150	0	0	0
151 ≤ taux ≤ 155	0	200	200
156 ≤ taux ≤ 160	200	200	750
161 ≤ taux ≤ 165	750	750	750
166 ≤ taux ≤ 190	750	750	750
191 ≤ taux ≤ 195	750	1600	1600
196 ≤ taux ≤ 200	1600	1600	1600
201 ≤ taux ≤ 240	1600	1600	1600

¹² Article 1011 bis du CGI

Voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception communautaire			
Taux d'émission de dioxyde de carbone (en g/km)	Montant de la taxe (en €)		
	Année d'acquisition		
	2010	2011	2012
241 ≤ taux ≤ 245	1600	2600	2600
246 ≤ taux ≤ 250	2600	2600	2600
250 ≤ taux	2600	2600	2600

Les taux d'émission de CO₂ du barème ci-avant sont réduits de 40% pour le calcul du montant de la taxe des véhicules qui roulent au superéthanol E85.

Les véhicules qui émettent plus de 250 g de CO₂ par kilomètre ne peuvent pas bénéficier de cet abattement¹³.

De plus, à compter du 3^{ème} enfant, chaque enfant à charge au sens de l'article L 521-1 du Code de la sécurité sociale, permet de bénéficier d'une réduction de 20 g dans le barème sus-cité.

Cette réduction est limitée à un seul véhicule de cinq places assises et plus par foyer et doit faire l'objet d'une demande de remboursement auprès du service des impôts¹⁴. Cette demande de remboursement est recevable jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'immatriculation du véhicule¹⁵. Il va de soi que la demande de remboursement doit être conforme au modèle fixé par l'administration et être accompagnée de pièces justificatives.

Voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception nationale ou isolée	
Puissance fiscale	Montant de la taxe (en €)
Puissance fiscale ≤ 7 CV	0
8 CV ≤ puissance fiscale ≤ 11 CV	750
12 CV ≤ puissance fiscale ≤ 16 CV	1600
16 CV < puissance fiscale	2600

Les véhicules non immatriculés en France, puis introduits en France, ont une taxe réduite d'un dixième par année entamée depuis l'immatriculation¹⁶.

Exonérations

Les cartes grises des véhicules immatriculés dans le genre véhicule automoteur spécialisé (VASP) ou voiture particulière carrosserie handicap¹⁷ ne sont pas soumises à cette taxe.

¹³ Article 1011 bis, III-b du CGI

¹⁴ Article 1011 bis, I-a du CGI

¹⁵ Annexe III, article 313-0 BR ter du CGI

¹⁶ Article 1011 bis, III-b du CGI

¹⁷ Article 1011 bis, I-a du CGI

De même, dans la limite d'un véhicule par bénéficiaire les cartes grises des véhicules acquis par une personne titulaire de la carte d'invalidité mentionnée à l'article L 241-3 du Code de l'action sociale et des familles ou par une personne dont au moins un enfant mineur ou à charge, et du même foyer fiscal, est titulaire de cette carte¹⁸, n'ont pas à acquitter cette taxe.

1.1.3 Malus annuel¹⁹

Les propriétaires de VP les plus polluantes²⁰ doivent s'acquitter d'une taxe de 160 € au 1^{er} janvier de chaque année, et pour la première fois l'année qui suit la délivrance de la carte grise.

Cette taxe s'applique aux véhicules immatriculés pour la première fois en France depuis le 1^{er} janvier 2009.

Le malus annuel s'applique différemment selon que les voitures aient fait l'objet d'une réception communautaire ou d'une réception nationale ou isolée.

Dans le cas d'une réception communautaire, sont soumis les véhicules qui ont, l'année de la première immatriculation, un taux d'émission de CO₂ supérieur à 245 g en 2010 et 2011 diminué à 240 g à compter de 2012.

Les voitures qui ont fait l'objet d'une réception nationale ou isolée et dont la puissance administrative est supérieur à 16 CV sont soumises au malus annuel.

La taxe est également due par les locataires détenteurs d'une voiture dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat ou d'un contrat souscrit pour une durée d'au moins deux ans.

La taxe est liquidée par les services de la direction générale des finances publiques et donne lieu à l'émission d'un titre de perception. Elle est recouvrée comme en matière de créance étrangère à l'impôt et au domaine.

Exonérations

Les véhicules immatriculés dans le genre VASP ou voiture particulière carrosserie handicap ou immatriculés par les personnes titulaires de la carte d'invalidité mentionnée à l'article L 241-3 du Code de l'action sociale et des familles ou par une personne dont au moins un enfant mineur ou à charge, et du même foyer fiscal, est titulaire de cette carte, sont exonérés de ce malus.

De même, les sociétés soumises à la taxe sur les véhicules de sociétés n'ont pas à s'acquitter de cette taxe.

1.2 Taxes sur les émissions polluantes

1.2.1 La Taxe Générale sur les Activités Polluantes (TGAP)

La TGAP recouvre 8 activités polluantes :

- stockage et élimination des déchets,
- émission de substances polluantes dans l'atmosphère,
- mise à la consommation de carburants,
- livraison ou utilisation de lubrifiants,

¹⁸ Article 1011 bis, I-b du CGI

¹⁹ Article 1011 ter du CGI

²⁰ Article 1011 ter du CGI

- livraison ou utilisation de préparations pour lessives,
- livraison ou utilisation de matériaux d'extraction,
- exploitation d'installations classées,
- émission d'imprimés papiers et de papiers à usage graphique.

Chaque composante de la TGAP est une taxe a part entière. Ce qui implique qu'un redevable peut être assujéti à plusieurs composantes de la TGAP.

1.2.1.1 Stockage et élimination des déchets

Champ d'application

Sont soumis à cette taxe :

- Les exploitants d'installations d'élimination par stockage ou par incinération de déchets ménagers et assimilés,
- les exploitants d'installations d'élimination de déchets industriels spéciaux par incinération, coïncinération, stockage, traitement physico-chimique ou biologique non exclusivement utilisées pour les déchets que l'entreprise produit ainsi que par les personnes qui transfèrent ou font transférer des déchets vers un autre Etat en application du règlement (CE) 1013/2006 du 14 juin 2006.

Modalités de calcul

L'assiette de la taxe est basée sur le poids des déchets reçus ou transférés et le tarif varie en fonction de leur nature :

Déchets	Montant de la Taxe (en € et par tonne)						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	A compter de 2015
Réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés non autorisée pour ladite réception		50	60	70	100	100	150
Réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés autorisée							
➤ enregistrée dans le cadre du système communautaire de management environnemental et d'audit (Emas) ou certifiée ISO 14001	13	17	17	24	24	24	32
➤ faisant l'objet d'une valorisation énergétique du biogaz > 75%	10	11	11	15	15	20	20
➤ autre	15	20	20	30	30	30	40
	2009	2010	2011	2012	A compter de 2013		

Réceptionnés dans une installation d'incinération de déchets ménagers et assimilés							
➤ enregistrée dans le cadre du système communautaire de management environnemental et d'audit (Emas) ou certifiée ISO 14001	4	4	6,4	6,4			8
➤ présentant une performance énergétique de niveau élevé	3,5	3,5	5,6	5,6			7
➤ dont valeurs d'émission NOx > 80 mg/Nm ³	3,5	3,5	5,6	5,6			7
➤ relevant à la fois de deux des points ou des trois points qui précèdent	2	2	3,2	3,2			4
➤ autres	7	7	11,2	11,2			17
Industriels spéciaux (DIS) réceptionnés dans une installation d'élimination de déchets industriels spéciaux	10,36						
Réceptionnés dans une installation de stockage de DIS (sauf résidus de traitement des installations d'élimination qui relèvent du tarif précédent)	20,67						

Si le montant annuel est inférieur à 450 € par installation, la taxe n'est pas mise en recouvrement.

Les clients peuvent voir cette taxe être répercutée dans les prix facturés.

Exonérations

- Les installations d'élimination de DIS exclusivement affectées à la valorisation comme matière,
- Les exportations de déchets destinés à cette valorisation,
- Les installations d'élimination de déchets exclusivement affectées à l'amiante-ciment,
- et les installations classées d'élimination de déchets (bioréacteurs,...) quand elles maîtrisent et valorisent la totalité de leur production de biogaz,

Sont totalement exonérées de la TGAP sur le stockage et élimination des déchets.

- Les réceptions de matériaux ou déchets inertes,

Ont une exonération maximale de 20 % de la quantité annuelle totale de déchets reçus par installation.

1.2.1.2 Emission de substances polluantes dans l'atmosphère

Champ d'application

Les installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE) suivantes, soumises à autorisation doivent s'acquitter de cette taxe :

- Installations de combustion dont la puissance thermique maximale est supérieure ou égale à 20 MW,
- Installations d'incinération d'ordures ménagères dont la capacité est supérieure à 3 tonnes par heure
- Installations qui n'entrent dans aucune des deux catégories citées précédemment mais qui rejettent plus de 150 tonnes/an d'une ou plusieurs substances polluantes.

Modalités de calcul

C'est le poids (en tonne) des substances émises dans l'atmosphère qui détermine le taux de la taxe associée à chacune d'elle. Seul le poids ses oxydes d'azote et des autres composés oxygénés de l'azote (à l'exclusion de protoxyde d'azote) est exprimé en équivalent NO₂.

Substances émises dans l'atmosphère	Montant de la Taxe (en € et par tonne)	
	2009	2010
Oxydes de soufre Autres composés soufrés	44,49	44,47
Acide chlorhydrique	44,49	44,67
Protoxyde d'azote	66,74	67,01
Oxydes d'azote Autres composés oxygénés de l'azote, sauf protoxyde d'azote	53,39	53,60
Hydrocarbures non méthaniques Solvants Autres composés organiques volatils	44,49	44,67
Poussières totales en suspension (uniquement si émissions > 50 tonnes/an)	64,86	85,34

Si le montant annuel est inférieur à 61 €, la taxe n'est pas mise en recouvrement.

Déductions

Sont déductibles de cette taxe :

- Les contributions ou dons de toute nature versés au profit d'un organisme de surveillance de la qualité de l'air dont l'exploitant est membre. L'installation est placée dans la zone surveillée par le dit organisme.
- Les sommes versées dans les douze mois précédant la date limite de dépôt de la déclaration (n° 75290) : 171 000 € maximum ou à hauteur de 25 %, en fonction de ce qui est le plus avantageux pour l'entreprise.

1.2.1.3 Mise à la consommation de carburants

- Les **essences** - supercarburant « SP 95 » de la position tarifaire 2710 11 45, supercarburant « SP 98 » de la position tarifaire 2710 11 49, supercarburant « ARS » de la position tarifaire 2710 11 59, supercarburant E 10 -,
- Le **gazole** - position tarifaire 271019 41, à usage professionnel ou non -,
- Et le **super éthanol** - « E85 » de la position tarifaire 3824 90 98 -,

mis à la consommation sur le marché intérieur sont soumis à taxation sur les carburants.

Champ d'application

Sont redevables de cette taxe :

- Les importateurs,
- Les entrepositaires agréés,
- Les opérateurs enregistrés ou non enregistrés,
- Ou les représentants fiscaux d'entrepositaires agréés.

Modalités de calcul

Cette taxe annuelle doit être déclarée et acquittée en une seule fois, le 10 avril de chaque année au plus tard.

Le taux, augmenté tous les ans, est passé de 6,25 % en 2009 à 7 % en 2010.

Exonérations

En fonction des volumes de biocarburants présents dans les carburants cités ci-dessus, la taxe peut être réduite. Dans ce cas, un certificat de teneur en biocarburant ([Certificat Cerfa n°12989*01](#)) doit être émis.

Une réduction, voire une exonération du montant de la taxe est faite pour certains biocarburants :

- Essences : alcool éthylique d'origine agricole (ou « éthanol ») et ses dérivés dont la composante alcool est d'origine agricole,
- Gazole : esters méthyliques d'huile végétale et d'huile animale, biogazole de synthèse et esters éthyliques d'huile végétale.

1.2.1.4 Livraison ou utilisation de lubrifiants

Champ d'application

Sont soumises à cette taxe, les personnes qui, à des fins professionnelles:

- Livrent sur le marché ou utilisent, pour la 1^{ère} fois, des lubrifiants qui peuvent produire des huiles usagées²¹,
- Utilisent des huiles et préparations lubrifiantes (différentes de celles citées ci-dessus) qui produisent des huiles usagées dont le rejet dans le milieu naturel est interdit,
- Utilisent des huiles et préparations lubrifiantes à usage perdu (différentes des autres citées ci-dessus). Les catégories (Europalub/CPL) concernées sont : huiles pour moteur deux-temps (1C/D.dt), graisses utilisées en systèmes ouverts (3A1/J1 et 3A2/J2), huiles pour scies à chaînes (6B/B2) et huiles de démoulage/décoffrage (6 C/K.4a).

²¹ Annexe I du décret modifié 99-508 du 17 juin 1999

Modalités de calcul

C'est le poids net des lubrifiants et des huiles et préparations lubrifiantes cités ci-dessus qui définit le taux de la taxe. Il était, par tonne, de 45,30 € en 2009 et de 45,48 € en 2010.

Si le montant annuel est inférieur à 61 €, la taxe n'est pas mise en recouvrement.

Exonérations

Cette taxe n'est pas due pour :

- Les lubrifiants dont la 1^{ère} livraison, après fabrication nationale, réside dans l'expédition directe à destination d'un Etat membre ou dans une exportation,

Les lubrifiants biodégradables, non écotoxiques et d'origine renouvelable qui respectent les critères du label écologique communautaire des lubrifiants²².

1.2.1.5 Livraison ou utilisation de préparations pour lessives

Champ d'application

La taxe sur la livraison ou utilisation de préparations pour lessives a pour objectif de lutter contre la pollution des eaux souterraines et de surface et de favoriser l'emploi de produits moins polluants, en limitant l'utilisation de :

- Phosphates, dans les lessives,
- Préparations auxiliaires de lavage,
- Produits adoucissants et assouplissants pour le linge.

Toutes les personnes qui, à des fins professionnelles, livrent ou utilisent pour la 1^{ère} fois les substances et produits sus-cités, sont assujetties à cette taxe.

Modalités de calcul

Le taux de la taxe dépend de la teneur des préparations en phosphates.

Teneur en phosphates (en % du poids de la préparation)	Montant de la taxe (en €/tonne)
Inférieure à 5%	40,82
Entre 5% et 30%	175,83
Supérieure à 30%	293,05

Si le montant annuel est inférieur à 61 €, la taxe n'est pas mise en recouvrement.

Les clients peuvent voir cette taxe être répercutée dans les prix facturés.

Exonérations

La première livraison après fabrication nationale est exonérée lorsqu'elle consiste en une expédition directe à destination d'un Etat membre ou en une exportation.

A l'importation, sont admis en franchise de TGAP les produits qui constituent :

- des échantillons dont la valeur est négligeable et qui ne peuvent servir qu'à la recherche de commandes concernant des marchandises de l'espèce,
- de petits échantillons représentatifs destinés à une exposition ou une manifestation similaire.

²² Décision 2005/360/CE de la Commission Européenne du 26 avril 2005

Actualités – Perspectives d'évolution

Le tarif de cette taxe, en constante évolution, incite les utilisateurs, les pressings notamment, à se tourner vers des lessives moins polluantes, c'est-à-dire :

- sans phosphate²³,
- et/ou qui utilisent du percarbonate de sodium comme agent de blanchiment.

1.2.1.6 Livraison ou utilisation de matériaux d'extraction

Champ d'application

Sont soumises à cette taxe, les personnes qui, à des fins professionnelles livrent en France ou utilisent, pour la 1^{ère} fois en France, certains matériaux d'extraction.

Cette taxe s'applique :

- Aux matériaux de toute origine qui sont naturellement sous forme de grains
- Ou qui sont obtenus à partir de roches concassées ou fractionnées
- Et qui présentent les quatre caractéristiques suivantes :
 - Ce sont des matériaux destinés aux travaux publics, au bâtiment et au génie civil,
 - Leur taille maximale est de 125 millimètres,
 - Ils ne sont pas issus d'opérations de recyclage ou de récupération,
 - Leur teneur en oxyde de silicium sur produit sec est inférieure à 97 %.

Modalités de calcul

Le taux de cette taxe est fixé en 2010 à 0,20 € par tonne de matériau d'extraction.

Si le montant annuel est inférieur à 61 €, la taxe n'est pas mise en recouvrement.

Exonérations

Ces exonérations s'appliquent :

- Aux pierres taillées ou sciées,
- Au gypse
- Aux pavés
- A l'argile
- A l'ardoise,
- A la dolomie industrielle,
- Au calcaire industriel.
- A la 1^{ère} livraison après fabrication nationale qui se traduit par une expédition directe à destination d'un Etat membre ou par une exportation.

1.2.1.7 Exploitation d'installations classées

Champ d'application

La taxe est due à l'occasion de la délivrance de l'autorisation par tout exploitant d'un établissement industriel ou commercial comportant une ICPE soumise à autorisation en vertu de l'article L 512-1 du Code de l'environnement.

Modalités de calcul

Le montant de cette taxe est le suivant :

²³ Pour information, les lessives contenant des phosphates ne sont plus commercialisées en Allemagne.

Entreprises	Montant de la taxe (en €)	
	2009	2010
Artisans (pas plus 2 employés)	516,16	518,22
Entreprises inscrites au répertoire des métiers	1 245,89	1 250,87
Autres entreprises	2 598,59	2 608,98

Un décret²⁴ a défini une liste d'activités à risques. Les installations relatives à ces activités sont soumises à cette taxe annuelle dont le montant est calculé à partir d'un tarif de base affecté d'un coefficient multiplicateur compris entre un et dix, selon la nature et le volume des activités exercées dans l'établissement.

Installations	Tarif de base de la taxe (en €)	
	2009	2010
Enregistrée dans le cadre du système communautaire de management environnemental et d'audit (Emas) ou certifiée ISO 14001	349,21	350,61
Autres	391,47	393,04

La TGAP sur les installations classées est liquidée, contrôlée et recouvrée par les services chargés de l'inspection de ces installations.

1.2.1.8 Emission d'imprimés papiers et de papiers à usage graphique

Champ d'application

Le champ de la taxe sur les imprimés papiers a été élargi par la loi de finances pour 2010 : elle est due non seulement par tout donneur d'ordre qui émet ou fait émettre des imprimés papiers, y compris à titre gratuit, à destination des utilisateurs finaux²⁵.

Depuis le 1^{er} janvier 2010, elle concerne également les papiers à usage graphique, transformés, manufacturés, conditionnés et destinés à être imprimés par ou pour le compte d'utilisateurs finaux.

On entend par « imprimés papiers » tout support papier imprimé, à l'exception des papiers d'hygiène, d'emballage, de décoration, des affiches, des papiers à usage fiduciaire et des notices d'utilisation ou modes d'emploi.

Les redevables peuvent payer une éco-contribution auprès d'un organisme agréé (EcoFolio), au plus tard le 30 avril de chaque année. A défaut du versement volontaire de cette éco-contribution, le redevable doit s'acquitter de cette taxe auprès du service des Douanes.

²⁴ C. environnement article R 511-9, annexe, colonne B

²⁵ Articles 266 sexies et suivants du Code des douanes

Il est préférable de verser la contribution volontaire puisque qu'elle permet de participer à la collecte, au tri et au recyclage des papiers, mais elle est également plus avantageuse financièrement.

Modalités de calcul

Le montant de la taxe est déterminé par le poids annuel de papiers émis.

Pour 2010 (déclaration 2009), les tarifs sont les suivants :

Taxe (Douanes)	Eco-contribution volontaire (EcoFolio)
120 €/tonne	35 €/tonne

Exonérations

Si l'entreprise émet moins de 5 tonnes de papiers, la taxe n'est pas due.

Les papiers suivants ne sont pas assujettis à la TGAP sur les imprimés papier :

- Les imprimés papiers dont la mise sur le marché par une personne publique ou une personne privée, dans le cadre d'une mission de service public, résulte exclusivement d'une obligation découlant d'une loi ou d'un règlement,
- Les livres, entendus comme un ensemble imprimé, illustré ou non, publié sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture,
- Les publications de presse telles que définies par l'article 1^{er} de la loi n° 86-897 du 1^{er} août 1986).

Actualités – Perspectives d'évolution

Le Conseil Supérieur est adhérent à EcoFolio depuis 2008.

Une [attestation](#) est délivrée par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes, si à l'issue de ses travaux, il estime que le tonnage d'imprimés papiers soumis à sa vérification, à la demande de l'entité, est correctement établi.

1.2.2 La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)

En France, l'élimination des déchets est prise en charge par les collectivités qui en plus du recours au budget général, peuvent instituer une TEOM, couplée à la redevance spéciale (redevance d'enlèvement des ordures ménagères – REOM).

Champ d'application

Aux termes de l'article 1521, I du CGI, la TEOM est due pour :

- Toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties,
- Celles qui sont temporairement exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties,
- Les logements des fonctionnaires et des employés civils ou militaires logés dans les bâtiments qui appartiennent à l'Etat, aux régions, aux départements, aux communes ou aux établissements publics scientifiques, d'enseignement ou d'assistance, ainsi qu'aux établissements publics territoriaux (groupements de communes, etc.) et qui sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties en application des articles 1382, 1^o et 1599 ter A du CGI.

Toutes les propriétés bâties assujettis à la taxe foncière ou temporairement exonérées de celle-ci sont redevables de la TEOM.

Modalités de calcul

Le revenu net, qui sert de base à la taxe foncière, permet de définir la TEOM. L'assiette de la TEOM n'est pas directement liée à la production de déchets.

Exonérations

Des exonérations existent pour :

- Les usines de plein droit,
- Les locaux à usage industriel ou commercial (sur décision de l'organe délibérant de la commune), qui sont soumis à la redevance spéciale pour les déchets non ménagers,
- Les immeubles qui sont exonérées partiellement de taxe foncière sur les propriétés bâties, de façon permanente (locaux administratifs de l'Etat, des collectivités locales, immeubles situés sur une collectivité locale à laquelle ils n'appartiennent pas.

Actualités – Perspectives d'évolution

On peut regretter le fait que la TEOM ne permette pas la valorisation des comportements les plus vertueux.

L'article 195 de la loi Grenelle II²⁶ du 12 juillet 2010 engage la voie d'une « gestion durable des déchets ». Il permet aux établissements publics de coopération intercommunautaire, les communes et les syndicats mixtes qui ont la compétence « déchets », de tester pendant cinq ans, sur tout le territoire ou seulement une partie, la mise en place d'une TEOM avec une part variable calculée en fonction du poids et du volume des déchets.

D'autre part, l'article 194 de cette même Loi implique que les collectivités territoriales, en charge des déchets ménagers et assimilés doivent définir un programme local de prévention qui indiquent les objectifs de réduction de ces déchets et les moyens mis en œuvre pour y parvenir. Ce programme doit être défini au plus tard le 1^{er} janvier 2012.

2 Fiscalité incitative

Les mécanismes d'incitations fiscales en faveur des entreprises ou des particuliers, se sont multipliés ces dernières années et deviennent un véritable outil de politique économique, social et environnemental et un vrai levier pour les entreprises.

Dans cette partie, nous distinguerons :

- Les régimes de faveur : taxe sur les véhicules de société, amortissements et mécénat d'entreprise, qui ouvrent droit, en général à des déductions d'impôt et autres avantages fiscaux, mais pas à des réductions d'impôt,
- Les crédits d'impôts qui entraînent une réduction de l'impôt.

2.1 Régimes de faveur

2.1.1 Taxe sur les véhicules de société

Champ d'application

La taxe s'applique aux

²⁶ Loi n°2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement.

- Sociétés dont le siège social ou un établissement est en France,
- Quels que soient leur forme et leur régime fiscal,
- Et qui utilisent en France ou ont des véhicules immatriculés dans la catégorie VP - voitures de tourisme, commerciales, canadiennes et breaks, minibus de moins de dix places, sauf les véhicules conçus pour une activité exclusivement commerciale ou industrielle (camions, camionnettes, véhicules de transport en commun et véhicules spéciaux).

Modalités de calcul

La taxe connaît un tarif progressif, en fonction d'émission de CO₂. Ceci ne concerne que les véhicules qui ont fait l'objet d'une réception communautaire, mis en circulation pour la 1^{ère} fois à partir du 1^{er} janvier 2004 et qui n'étaient ni utilisés ni possédés par les sociétés avant le 1^{er} janvier 2006.

Exonérations

La taxe exonère totalement les véhicules suivants :

- Ceux qui fonctionnent exclusivement ou non au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules ou du gaz de pétrole liquéfié,
- Ceux qui fonctionnent exclusivement ou non au moyen du superéthanol E 85 mis en circulation pour la première fois à compter du 1^{er} janvier 2007,
- Ceux destinés exclusivement à la vente,
- Ceux destinés exclusivement à la location, sauf si le locataire est une société qui loue des voitures plus de 30 jours consécutifs,
- Ceux destinés à la locomotion du public (taxis...).

Les véhicules qui fonctionnent alternativement au moyen de supercarburant et de GPL voient leur exonération plafonnée à 50 %.

Il existe également des exonérations temporaires :

- Véhicules non polluants susvisés qui n'ont eu leur 1^{ère} circulation qu'à compter du 1^{er} janvier 2007,
- Huit trimestres décomptés à partir du 1^{er} jour du trimestre en cours à la date de la première mise en circulation.

2.1.2 Amortissements exceptionnels

2.1.2.1 Amortissement exceptionnel en faveur des immeubles anti-pollution

Des dispositifs fiscaux spécifiques ont été institués afin de favoriser la réalisation d'investissements destinés à protéger l'environnement.

Un amortissement exceptionnel sur douze mois, pour les immeubles anti-pollution achevés avant le 1^{er} janvier 2011 et qui s'incorporent à des installations de production préexistantes ou achevées à la même date, est accordé :

- Aux entreprises qui construisent ou font construire des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles (CGI, article 39 quinquies E),
- A celles qui construisent ou font construire des immeubles destinés à lutter contre la pollution atmosphérique (CGI, article 39 quinquies F).

L'article 39 quinquies FC du Code général des impôts institue également un régime d'amortissement exceptionnel sur douze mois pour les constructions réalisées avant le 1^{er} janvier 2011 en application de la loi n° 76-663 du 19 juillet 1976 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE), qui s'incorporent à des installations de production agricole.

➤ *Epuration des eaux industrielles*

Les entreprises industrielles, mais également, les exploitations agricoles relevant d'un régime d'imposition réel et les coopératives agricoles, sont éligibles à ce dispositif.

Les immeubles en objet doivent être spécialement conçus pour la lutte contre la pollution des eaux (épuration des eaux souillées de l'entreprise, à l'exclusion des installations qui servent à purifier les eaux avant leur utilisation par l'entreprise).

Il s'agit des bâtiments proprement dits, de tous les travaux de maçonnerie ou de fer édifiés dans le sol ou sur le sol (canalisations tubulaires servant à la conduite des eaux), des matériels scellés, et des matériaux reposant sur des fondations spéciales faisant corps avec l'immeuble.

Les matériels, autres que ceux scellés, destinés à l'épuration des eaux ne sont pas éligibles à l'amortissement exceptionnel. Ils sont par contre susceptibles d'ouvrir droit à l'amortissement dégressif. Par ailleurs, au regard de l'objectif poursuivi, ils peuvent bénéficier d'une durée d'amortissement réduite.

➤ *Lutte contre la pollution atmosphérique*

Toutes les entreprises qui font construire ou construisent des immeubles destinés à lutter contre les pollutions atmosphériques peuvent bénéficier de l'amortissement exceptionnel, quelle que soit leur zone d'implantation.

Il doit s'agir d'immeubles spécialement conçus pour lutter contre la pollution atmosphérique. Les constructions s'entendent des bâtiments, matériels scellés et matériels reposant sur des fondations spéciales faisant corps avec l'immeuble (épurateurs de type Venturi, chambres de sédimentation, électrofiltres, etc.).

La base de l'amortissement est constituée par le coût de revient total des investissements effectués, son point de départ intervenant à la date de leur mise en service.

➤ *Installations de production agricole*

L'article 39 quinquies FC du Code général des impôts institue également un régime d'amortissement exceptionnel sur douze mois pour les constructions réalisées en application de la loi n° 76-663 du 19 juillet 1976 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement, qui s'incorporent à des installations de production agricole.

Le dispositif s'applique aux installations achevées avant le 1^{er} janvier 2011 et concerne les entreprises qui exercent en tout ou partie une activité relevant du secteur agricole.

Ces constructions s'entendent des bâtiments, les matériels scellés ou reposant sur des fondations spéciales faisant corps avec l'immeuble. Elles doivent être exclusivement affectées au traitement des nuisances qui résultent de l'activité de production agricole de l'entreprise utilisatrice.

Les modalités d'application de l'amortissement exceptionnel sont identiques aux dispositifs précédents.

2.1.2.2 Amortissement exceptionnel en faveur des matériels qui favorisent les économies d'énergie ou, plus généralement, l'environnement

Des amortissements exceptionnels sur douze mois sont également envisageables pour l'investissement dans ce type de matériels qui ont été acquis ou fabriqués avant le 1er janvier 2011:

- Matériels destinés à économiser l'énergie ainsi que les équipements d'énergies renouvelables (article 39 AB du code général des impôts),
- Matériels destinés à lutter contre le bruit (réduction du niveau acoustique) (article 39 quinquies DA du code général des impôts).

➤ Matériels destinés à économiser l'énergie et équipements d'énergies renouvelables

L'article 39 AB du code général des impôts institue un amortissement exceptionnel sur douze mois des matériels destinés à économiser l'énergie, ainsi que pour les équipements d'énergies renouvelables, acquis ou fabriqués avant le 1er janvier 2011.

Ce dispositif est ouvert aux entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie BIC, BNC ou BA, ainsi qu'à celles qui relèvent de l'impôt sur les sociétés. A noter qu'il s'applique également aux entreprises qui donnent ces matériels en location (opérations de crédit-bail notamment).

La liste des matériels éligibles est codifiée à l'article 02 de l'annexe IV au Code général des impôts.

Aux termes d'une réponse ministérielle Lamour (AN 19 août 2008, n° 20408), les installations de centrales photovoltaïques sont éligibles au régime d'amortissement exceptionnel sur douze mois, à condition d'être inscrites à l'actif du bilan.

Le point de départ de l'amortissement exceptionnel intervient à la date de mise en service des matériels en objet.

➤ Matériels destinés à lutter contre le bruit

Un dispositif similaire d'amortissement exceptionnel sur douze mois a été mis en place par l'article 39 quinquies DA du code général des impôts, pour les matériels destinés à réduire le niveau acoustique, acquis ou fabriqués avant le 1er janvier 2011.

Comme le précédent, ce dispositif concerne les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit des matériels figurant sur une liste codifiée à l'article 06 de l'annexe IV au Code général des impôts (protection contre le bruit, amélioration de l'acoustique, contrôle ou limitation des niveaux sonores).

Ces matériels doivent pouvoir faire l'objet d'un amortissement autonome et, en outre, s'incorporer de manière fonctionnelle dans les installations de production.

Le point de départ de l'amortissement exceptionnel intervient à la date de mise en service du matériel, et s'effectue selon le mode linéaire.

2.1.2.3 Amortissement en faveur des véhicules non polluants

Lorsqu'une entreprise acquiert un véhicule, elle peut en principe l'amortir sur une durée de cinq ans.

L'article 39 AC du CGI autorise l'amortissement exceptionnel sur douze mois à compter de la date de leur première mise en circulation des véhicules automobiles terrestres à moteur dont la conduite nécessite la possession d'un permis de conduire, ainsi que les cyclomoteurs, acquis à l'état neuf avant le 1^{er} janvier 2010, et qui fonctionnent, exclusivement ou non, au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules (GNV), du gaz de pétrole liquéfié (GPL) ou du superéthanol E85.

En application des articles 39 AD et AE du CGI, les équipements accessoires aux véhicules non polluants acquis neufs ou d'occasion avant le 1^{er} janvier 2010 (accumulateurs, matériels destinés au stockage de gaz naturel véhicules, etc.) bénéficient également du dispositif d'amortissement exceptionnel à compter de leur mise en service.

Enfin, l'article 39 AF du CGI prévoit l'amortissement exceptionnel des véhicules et équipements destinés à la location s'ils sont acquis avant le 1^{er} janvier 2010 par des sociétés ou organismes soumis à l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit d'un amortissement linéaire sur douze mois à compter de la première mise en circulation des véhicules ou de la date de mise en service des installations, équipements et matériels.

Rappelons également que les dispositions de l'article 39, 4 du Code général des impôts excluent des charges déductibles l'amortissement des voitures particulières, pour la fraction de leur prix d'acquisition qui dépassent certaines limites, variables en fonction du degré de pollution du véhicule. Un dispositif similaire est applicable en ce qui concerne les loyers des voitures particulières faisant l'objet d'un crédit-bail ou d'une location d'une durée supérieure à trois mois.

Ainsi, les entreprises possédant des voitures particulières, ou les prenant en location, doivent rapporter à leur bénéfice imposable :

- Soit, si elles en sont propriétaires, la fraction d'amortissement afférente à la partie du prix d'acquisition excédant 18 300 €. Ce plafond est fixé à 9 900 € pour les véhicules les plus polluants (taux de dioxyde de carbone supérieur à 200g/ kilomètre) acquis depuis le 1^{er} janvier 2006 et mis en circulation après le 1^{er} juin 2004, cette limite s'appliquant aux véhicules neufs comme aux véhicules d'occasion.

A noter que le plafond applicable est apprécié sans tenir compte des accumulateurs et équipements spécifiques « GPL » ou « GNV », s'ils sont facturés à part et inscrits séparément à l'actif.

- Soit une quote-part des loyers dont le montant correspond à l'amortissement pratiqué par le bailleur, pour la fraction du prix d'acquisition qui excède l'une des limites visées ci-dessus.

Enfin, le choix d'un véhicule polluant ou non polluant a une incidence au plan de la taxe sur les véhicules des sociétés (voir plus haut).

2.1.3 Mécénat d'entreprise²⁷

Le mécénat consiste en une aide sans contrepartie directe à une entité d'intérêt général ou reconnue d'utilité publique pouvant avoir un objet culturel, environnemental, humanitaire, etc... Une contrepartie peut exister mais elle doit être limitée à un ratio de 1 pour 4.

²⁷ Article 238 bis du CGI

Champ d'application

Peuvent bénéficier de réductions d'impôt, pour mécénat, les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés qui participent financièrement à :

- des œuvres et organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises,
- des fondations d'entreprises,
- des fondations ou associations reconnues d'utilité publique ou des musées de France présentant les caractères des œuvres et organismes visés ci-dessus,
- des associations culturelles ou de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle et des associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans ces départements, lorsque leur mission est reconnue d'utilité publique,
- des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics, ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif,
- des sociétés ou organismes de recherche agréés,
- des organismes agréés ayant pour objet exclusif le financement de PME ou la fourniture à celles-ci de prestations d'accompagnement en début d'activité,
- des organismes publics ou privés (y compris des sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'Etat ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales) dont la gestion est désintéressée ayant pour objet la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques et de cirque, ou l'organisation d'expositions d'art contemporain,
- de la Fondation du patrimoine, d'une association ou fondation abritée par celle-ci, ou de certaines associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre du budget, en vue de financer la restauration de monuments historiques privés classés à l'Inventaire supplémentaire ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine. Les dons doivent subventionner la réalisation de travaux prévus dans le cadre de conventions conclues en application de l'article L 143-2-1 du Code du patrimoine entre la Fondation du patrimoine et les propriétaires des immeubles bâtis ou non bâtis concernés,
- des fondations universitaires, des fondations partenariales et des projets de thèses proposés au mécénat de doctorat par les écoles doctorales,
- des fonds de dotation dont la gestion est désintéressée et qui, soit constituent eux-mêmes un organisme d'intérêt général éligible au mécénat, soit reversent à un tel organisme les revenus tirés des versements reçus, pour les versements effectués à compter du 14 février 2009,
- des sociétés dont l'Etat est l'actionnaire unique qui ont pour activité la représentation de la France aux expositions universelles,
- des sociétés nationales de programmes (notamment France télévisions et Radio France) pour le financement de programmes audiovisuels culturels (Loi 2009-258 du 5-3-2009 art. 34, pour des versements effectués à compter du 8 mars 2009,

Le régime s'applique aux versements effectués en faveur des organismes visés ci-dessus lorsqu'ils exercent leur activité en France. Depuis le 1^{er} janvier 2010, il concerne également les dons faits au profit d'organismes situés dans un Etat membre de l'Union européenne, en Norvège ou en Islande. Si ces organismes ne sont pas préalablement agréés par l'administration fiscale, le donateur doit présenter des pièces justificatives attestant qu'ils

poursuivent des objectifs et présentent des caractéristiques similaires aux organismes dont le siège est situé en France²⁸.

En dehors des dons, des avantages fiscaux sont prévus pour d'autres opérations de mécénat :
 Acquisition d'œuvres d'artistes vivants ou d'instruments de musique,
 Contribution à l'achat par l'Etat de biens culturels ayant le caractère de trésors nationaux ou de biens culturels présentant un intérêt majeur pour le patrimoine national,
 Acquisition par l'entreprise de trésors nationaux.

Modalités de calcul

Les sommes versées ne sont pas déductibles des résultats de l'entreprise depuis la loi du 1^{er} aout 2003.

La réduction d'impôt se calcule ainsi :

- Montant égal à 60 % pour les versements aux organismes sus-cités, plafonné à 5 pour mille du chiffre d'affaires hors taxes,
- Au-delà de ce plafond, l'excédent est reporté successivement sur les cinq exercices suivants et ouvre droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions, après prise en compte des versements de l'exercice.

Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu voient la réduction d'impôt s'imputer sur l'impôt dû au titre de l'année de réalisation des versements quelle que soit la date de clôture de l'exercice.

Alors que pour celles soumises à l'impôt sur les sociétés, la réduction se fait sur le solde de l'impôt dû au titre de l'exercice au cours duquel les versements sont effectués.

La fraction excédentaire peut être utilisée pour le paiement de l'impôt (acompte ou solde pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés) dû au titre de l'un des cinq exercices (ou années) qui suivent.

Tableau récapitulatif :

Nature de l'opération réalisée	Dons	Parrainage	Acquisition d'œuvres ou d'instruments	Contribution à l'achat de biens culturels ou de trésors nationaux	Acquisition par l'entreprise de trésors nationaux
Entreprises concernées	Entreprises IR ou IS		Sociétés IR ou IS	Sociétés IS	Entreprises IR ou IS
Nature de l'avantage fiscal	Réduction d'impôt égale à 60% des versements retenus dans la limite de 0,5% du CA	Déduction des sommes versées du résultat imposable Absence de plafond	Déduction du résultat imposable répartie sur 5 ans	Réduction d'impôt égale à 90% des versements Réduction limitée à 50% de l'IS dû	Réduction d'impôt égale à 40% des versements Réduction limitée à 50% de l'IS dû
Versement de 10 000 €	Coût supporté 4 000 €	Coût supporté 6 000 €si IR	Coût supporté 6 000 €si IR 6 667 €si IS	Coût supporté 1 000 €	Coût supporté 6 000 €

²⁸Article 35 de la Loi 2009-1674 du 30 décembre 2009

		6 667 €si IS			
--	--	--------------	--	--	--

2.2 Crédits d'impôt

Les crédits d'impôts ouvrent droit à remboursement de la différence lorsque leurs montants dépassent l'impôt dû.

2.2.1 Crédit d'impôt intéressement²⁹

Champ d'application

Pour que les entreprises bénéficient de ce crédit d'impôt, elles doivent conclure un accord d'intéressement, entre le décembre 2008 et le 31 décembre 2014. Ce crédit d'impôt est calculé d'après le montant des primes dues aux salariés.

Si un accord d'intéressement existe déjà et que l'entreprise souhaite bénéficier de ce crédit d'impôt, elle devra conclure un nouvel accord ou un avenant au précédent en indiquant les nouvelles modalités de calcul des primes.

Modalités de calcul

Pour les entreprises qui n'ont eu aucun accord d'intéressement, les 4 exercices précédents, le crédit d'impôt s'élève à 20 % des versements effectués au titre des primes dues aux salariés. Il n'y a aucun plafond.

Si l'entreprise conclut un nouvel accord ou fait un avenant au précédent, le crédit accordé est alors égal à 20 % de la différence entre les primes d'intéressement dues au titre du nouvel accord (ou de l'avenant) et la moyenne des primes en application de l'accord précédent, calculée d'après les primes versées au titre des trois dernières années.

La base de calcul de ce crédit d'impôt comprend, en plus des primes d'intéressement, la prime exceptionnelle versée aux salariés, jusqu'au 30 septembre 2009.

Le crédit d'impôt obtenu est imputable sur l'impôt de l'exercice au titre duquel les primes d'intéressement sont dues. En cas d'insuffisance de cet impôt, l'excédent est restitué.

2.2.2 Crédit d'impôt apprentissage³⁰

Champ d'application

Les entreprises, quelles que soit leur forme juridique et la nature de l'activité, soumises à l'impôt sur les sociétés ou sur le revenu selon le régime du bénéfice réel, normal ou simplifié, peuvent bénéficier du crédit d'impôt apprentissage.

Modalités de calcul

Le crédit d'impôt est égal au nombre moyen annuel d'apprentis avec un contrat minimum d'un mois (condition appréciée au 31 décembre de l'année civile au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé) multiplié par 1600 € pour les apprentis dont le contrat est régi par les dispositions des articles L. 6221-1 à L. 6225-8 du Code du travail.

²⁹ Article 244 quater F du CGI

³⁰ Article 244 quater G et 199 ter F du CGI

Si l'apprenti remplit certaines conditions, ce montant est porté à 2200 €:

- Il est travailleur handicapé,
- Il est sans qualification et bénéficie de l'accompagnement personnalisé
- L'entreprise qui l'emploie a le label « entreprise du patrimoine vivant³¹ »,
- Le contrat d'apprentissage a été signé selon les conditions prévues à l'article L. 337-3 du Code de l'éducation,
- Le contrat d'apprentissage a été signé à la suite d'un contrat de volontariat pour l'insertion³².

Le plafond de ce crédit d'impôt correspond au montant des dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés par l'entreprise minoré des aides publiques reçues en contrepartie de l'accueil de ces apprentis par l'entreprise.

2.2.3 Crédit d'impôt famille³³

Champ d'application

Le crédit d'impôt famille, à raison des sommes engagées pour les salariés qui ont des enfants à charge, est accessible aux :

- Entreprises industrielles,
- Entreprises commerciales,
- Entreprises agricoles,
- Membres des professions libérales imposés selon un régime réel.

Modalités de calcul

Il existe plusieurs taux selon la nature des dépenses exposées :

- Les entreprises qui ont prévu une crèche d'entreprise ou une halte-garderie ou qui ont participé à l'exploitation par des organismes privés ou publics de ces 2 types d'établissements : le taux est égal à 50 % de ces dépenses,
- Les entreprises qui ont financé des services de conciergerie d'entreprise ou qui ont cotisé à des entreprises de conciergerie : le taux est égal à 25 % de ces dépenses qui incluent également l'aide financière à l'émission de chèques emploi-service universels³⁴ par l'entreprise ou le comité d'entreprise.

Par ailleurs, un crédit d'impôt de 10 % était prévu pour les dépenses de formation des salariés en congé parental d'éducation, les rémunérations des salariés bénéficiant d'un congé lié aux enfants et les indemnités de certains frais de garde exceptionnels exposées jusqu'au 31 décembre 2009. Pour ces dépenses-là, le crédit d'impôt disparaît en 2011.

Ce crédit d'impôt est plafonné à 500 000 € par an et par entreprise. Il est imputé sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû par l'employeur au titre de l'année au cours de laquelle il a engagé les dépenses éligibles. L'excédent éventuel est remboursé³⁵.

³¹ Au sens de l'article 23 de la loi n°2005-882 du 2 août 2005 en faveur des PME.

³² Article L 130-1 du Code du service national

³³ Article 244 quater F du CGI

³⁴ Articles L 7233-4 et L 7233-5 du Code du travail

³⁵ Article 199 ter E du CGI

Les subventions publiques perçues à raison des dépenses ouvrant droit au dispositif sont déduites des bases de calcul.

2.2.4 Crédit d'impôt rachat d'entreprise par les salariés³⁶

Champ d'application

La société rachetée et celle qui rachète doivent être soumises au régime de droit commun de l'impôt sur les sociétés et ne doivent pas appartenir au même groupe fiscalement intégré pour bénéficier de ce crédit d'impôt.

Par ailleurs, la société de reprise doit avoir été constituée exclusivement pour le rachat de tout ou partie du capital d'une société (holding de reprise) et ses droits de vote doivent être détenus par :

- au moins 15 personnes qui étaient salariées de la société rachetée à la date de rachat,
- ou au moins 30% des salariés si son effectif n'excède pas 50 salariés à la même date.

Modalités de calcul

Le crédit d'impôt est égal pour chaque exercice, au montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société rachetée au titre de l'exercice précédent, dans la proportion des droits sociaux que les salariés de la société rachetée détiennent indirectement dans le capital de cette dernière.

Ce crédit est imputable sur le montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société holding de reprise au titre des exercices au cours desquels les intérêts en vue du rachat ont été comptabilisés.

Ce sont les intérêts d'emprunt de l'exercice qui servent de plafonnement.

Par ailleurs, les salariés concernés voient les droits d'enregistrement afférents aux droits sociaux exonérés.

2.2.5 Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique³⁷

Champ d'application

Les entreprises agricoles bénéficient d'un crédit d'impôt au titre de chacune des années comprises entre 2005 et 2010 au cours desquelles au moins 40 % de leurs recettes proviennent d'activités agricoles visées à l'article 63 du CGI relevant du mode de production biologique conformément aux règles fixées par le règlement (CE) 834-2007 du 28 juin 2007.

Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas aux entreprises agricoles titulaires, au 1er mai de l'année civile ou de l'exercice au cours duquel le crédit d'impôt mentionné au premier alinéa est calculé, d'un contrat territorial d'exploitation ou d'un contrat d'agriculture durable comprenant une mesure d'aide à la conversion à l'agriculture biologique, sauf si au moins 50 % de la surface de leur exploitation est en mode de production biologique, ces mêmes 50 % ne bénéficiant pas d'aide à la conversion.

Modalités de calcul

³⁶ Article 200 nonies du CGI et article 38 de la loi du 30 décembre 2006 pour le développement et la participation et de l'actionnariat salarié

³⁷ Article 211 quater L du CGI

Le crédit d'impôt est égal à 2 400 € majoré, dans la limite de 1 600 € à 400 € par hectare exploité en agriculture biologique.

Il est imputé sur l'impôt sur le revenu ou sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel l'entreprise a respecté les conditions légales d'octroi du crédit d'impôt. L'excédent est restitué.

Actualités – Perspectives d'évolution

Attention : le projet de loi de finances pour 2011 prévoit de modifier ce dispositif. En effet, Le crédit d'impôt serait prorogé jusqu'en 2012 mais son montant serait ramené à 2 000 €

L'avantage fiscal pourrait se cumuler avec les aides communautaires accordées au secteur à condition que le montant total des avantages n'excède pas 4 000 €

Il serait soumis au respect du règlement (CE) n° 1535/2007 de la Commission du 20 décembre 2007 relatif aux aides de minimis dans le secteur de la production agricole.

2.2.6 Crédit d'impôt recherche³⁸

Champ d'application

Les entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés) qui effectuent des dépenses de recherche sont éligibles au CIR. Il s'ensuit que peuvent en bénéficier:

- Les entreprises constituées sous la forme de sociétés commerciales, quelle que soit l'activité qu'elles exercent (de nature non commerciale également),
- Les entreprises exonérées d'impôt sur les bénéfices en application de l'article 44 sexies (entreprises nouvelles), les articles 44 octies et 44 octies A (zones franches urbaines), 44 sexies A (jeunes entreprises innovantes), 44 septies (reprise d'une entreprise industrielle en difficulté), 44 undecies (pôles de compétitivité), 44 decies (entreprises créées en zones franches Corse), 44 duodecies (bassins d'emploi à redynamiser), 44 terdecies (zones de restructuration de la défense ou dans les ZFA Outre-mer (44 quater decies),
- Les associations fiscalisées.

Les activités éligibles au dispositif du CIR sont :

- La recherche fondamentale qui consiste en des travaux expérimentaux ou théoriques entrepris principalement en vue d'acquérir de nouvelles connaissances sur les fondements des phénomènes et des faits observables, sans envisager une application ou une utilisation particulière,
- La recherche appliquée qui consiste également en des travaux originaux entrepris en vue d'acquérir des connaissances nouvelles. Cependant, elle est surtout dirigée vers un but ou un objectif pratique déterminé,
- Le développement expérimental qui consiste en des travaux systématiques fondés sur des connaissances existantes obtenues par la recherche et/ou l'expérience pratique, en vue de lancer la fabrication de nouveaux matériaux, produits ou dispositifs, d'établir de nouveaux procédés, systèmes et services ou d'améliorer considérablement ceux qui existent déjà.

Pour être éligible au CIR, le projet doit présenter une originalité ou une amélioration substantielle ne résultant pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes.

³⁸ Article 244 quater B du CGI

Les travaux effectués doivent entraîner un écart appréciable par rapport à la pratique répandue dans le domaine d'application et doivent reposer sur une technicité qui se distingue d'un savoir faire courant dans la profession par la nécessité d'avoir recours à des scientifiques ou ingénieurs. Les travaux ne doivent donc pas relever de la conception ou de la mise en œuvre de solutions classiques.

Seules les opérations qui visent à dissiper des incertitudes scientifiques et/ou technologiques sont prises en compte. Les difficultés à résoudre doivent être nouvelles et ne pas avoir déjà donné lieu à des solutions.

L'incertitude scientifique et/ou technologique ne peut être constatée qu'après l'établissement d'un état de l'art et d'une bibliographie bien établie, minutieuse qui permettent de s'assurer que l'entreprise a utilisé et exploité toutes les connaissances disponibles.

La pertinence commerciale de la contribution (produit, procédé ou service) ou le simple fait que cette contribution soit nouvelle ou novatrice ne suffit pas à rendre les opérations de création éligibles au CIR.

La recherche et le développement expérimental (R&D) englobent les travaux de création entrepris de façon systématique en vue d'accroître la somme des connaissances, y compris la connaissance de l'Homme, de la culture et de la société, ainsi que l'utilisation de cette somme de connaissances pour de nouvelles applications.

Le critère fondamental permettant de distinguer la R&D des activités connexes est l'existence, au titre de la R&D, d'un élément de nouveauté non négligeable et la dissipation d'une incertitude scientifique et/ou technologique, autrement dit lorsque la solution d'un problème n'apparaît pas évidente à quelqu'un qui est parfaitement au fait de l'ensemble des connaissances et techniques de base couramment utilisées dans le secteur considéré.

Attention il existe une différence de définition entre la R&D au sens du MESR et au sens comptable.

Les dépenses qui entrent en compte dans l'assiette du CIR sont :

- Les dotations aux amortissements fiscalement déductibles relatives aux :
 - immeubles, affectés à des opérations de recherche acquis à compter du 1er janvier 1991,
 - biens meubles créés ou acquis à l'état neuf,
 - biens acquis en crédit-bail :
 - acquis à l'état neuf par le bailleur (attention à ne pas retenir les immobilisations acquises d'occasion),
 - affectés directement à la recherche (le montant de l'amortissement retenu est celui pratiqué par l'établissement de crédit-bail),
 - l'entreprise de crédit-bail doit délivrer une attestation (à joindre à la déclaration n°2069 A) désignant le bien loué, sa valeur d'acquisition et le montant des amortissements pratiqués.

Sont également considérés comme tels les biens permettant en eux-mêmes, la réalisation de programmes de recherche (il s'agit par exemple d'ordinateurs, de logiciels, d'instruments de calcul ou de simulation, des machines servant à fabriquer les prototypes). Les biens non destinés spécifiquement aux opérations de recherche tels que les téléphones, le matériel et les meubles de bureau, sont exclus du dispositif. En cas d'utilisation mixte recherche-fabrication,

seule la part dévolue à la R&D doit être retenue pour le calcul des dotations aux amortissements. L'entreprise la détermine au prorata du temps d'utilisation. Ce taux s'évalue suivant le critère le plus pertinent : temps d'utilisation, surface utilisée ...

- Les amortissements des brevets et certificats d'obtention végétale acquis en vue des recherches,
- Les dépenses de personnel concernant les chercheurs et les techniciens affectés aux travaux de R&D,
- Les rémunérations et juste prix alloués au salarié auteur d'une invention,
- Les dépenses de fonctionnement fixées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel,
- Les dépenses de sous-traitance confiées à des :
 - organismes publics de recherche,
 - centres techniques exerçant une mission d'intérêt général,
 - établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master,
 - des fondations de coopération scientifique agréées et établissements publics de coopération scientifique,
 - fondations d'utilité publique du secteur de la recherche agréées,
 - des associations ou des sociétés de capitaux dont les membres ou le capital est détenu pour plus de 50 % par l'un des organismes mentionnés ci-avant,
- Les dépenses de recherche confiées à des sociétés privées, des experts privés ou des associations autres que celles visées supra, agréées au titre du CIR par le MESR,
- Les frais de dépôt et de maintenance des brevets,
- Les frais de défense de brevets,
- Les primes et cotisations d'assurance-brevet retenues dans la limite de 60 000 euros par an. Cela concernerait les primes d'assurance couvrant les frais juridiques engagés dans les procédures à l'initiative de l'entreprise pour défendre un de ses titres faisant l'objet de l'assurance (frais de procédure, honoraires d'avocats) ou encore pour celles initiées par l'entreprise sur le titre d'un tiers (frais d'arbitrage, actions en justice),
- Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiées par les entreprises du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés,
- Les dépenses de normalisation,
- Les dépenses de veille technologique dans la limite de 60 000 € par an,
- Les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations de R&D doivent être déduites de l'assiette du CIR l'année de l'encaissement au prorata de l'affectation au projet de R&D, y compris lorsqu'elles sont remboursables. Elles ne sont ajoutées aux bases de calcul du crédit d'impôt que l'année où elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

Modalités de calcul

Le CIR est calculé sur les dépenses de recherche engagées au cours de l'année civile.

Son montant est égal :

- A 30% jusqu'à 100 millions d'euros de dépenses de recherche,
- Ramené à 5% au-delà.

Lorsque l'entreprise bénéficie pour la première fois ou n'a pas bénéficié du CIR au titre des cinq années qui précèdent et qu'elle n'entretient pas de liens de dépendance au sens de l'article 39, 12 du CGI avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre de la même période, le taux est porté :

- A 50% la première année,

- A 40% au titre de la deuxième année.

Une entreprise nouvelle créée depuis moins de cinq ans peut bénéficier du taux majoré au titre de l'une de ses premières années d'activité.

Le CIR peut être utilisé de différentes façons :

- Imputation : le CIR est imputable sur l'impôt (impôt sur les sociétés ou impôt sur le revenu) dû au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche ont été engagées. L'excédent de CIR non imputé fait naître une créance sur le Trésor de même montant. Cette créance est remboursée à l'issue d'une période de trois ans, si elle n'a pas pu être imputée sur l'IS ou l'IR correspondant à cette même période.
- Restitution : par dérogation au principe général, selon lequel le remboursement n'intervient qu'à l'expiration d'une période de trois années suivant celle au titre de laquelle la créance est constatée, la créance est immédiatement remboursable pour les entreprises nouvelles, les PME de croissance, les jeunes entreprises innovantes et les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. Toutefois, à titre exceptionnel, les créances CIR de 2009 peuvent faire l'objet d'un remboursement immédiat au titre 2010 pour toutes les entreprises.
- Mobilisation : lorsque l'entreprise ne peut bénéficier du remboursement immédiat de la créance, elle peut céder sa créance sur le Trésor auprès d'un établissement financier.

Taxes en faveur de l'environnement

3 L'éco-taxe ou éco-contribution

Champ d'application

Depuis le 15 novembre 2006, pour l'achat d'un nouvel équipement électrique ou électronique (réfrigérateurs, ordinateurs, téléphones mobiles...), les consommateurs doivent payer une "éco-contribution" destinée à couvrir les coûts des nouvelles opérations de collecte et de recyclage de ces déchets.

En effet, l'article L 541-10-2 du Code de l'environnement, issu de l'article 87 de la loi 2005-1720 du 30 décembre 2005 et modifié en dernier lieu par l'article 10 de la loi n° 2008-757 du 1^{er} août 2008, a institué une obligation de pourvoir ou contribuer à la collecte, à l'enlèvement et au traitement des déchets d'équipements électriques et électroniques ménagers (DEEE) indépendamment de leur date de mise sur le marché.

Les personnes concernées

Sont concernés par cette obligation toute personne qui fabrique, importe ou introduit sur le marché national à titre professionnel des équipements électriques et électroniques ménagers.

Au sens du décret n° 2005-829 du 20 juillet 2005, est considérée comme producteur toute personne qui fabrique, importe ou introduit sur le marché national à titre professionnel des équipements électriques et électroniques, sauf si ces équipements sont vendus sous la seule marque d'un revendeur. Dans ce cas, le revendeur est considéré comme producteur.

Est considérée comme distributeur toute personne qui, quelle que soit la technique de distribution utilisée, y compris par communication à distance, fournit à titre commercial des équipements électriques et électroniques à celui qui va les utiliser.

Les produits concernés

Il s'agit des équipements électriques et électroniques ménagers relevant des catégories mentionnées par la directive 2002/96/CE du Parlement européen et du Conseil du 27 janvier 2003³⁹, relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques.

Ces derniers sont souvent répartis en trois catégories :

- les produits blancs ou appareils électroménagers, qui recouvrent les appareils de lavage (lave-linge ou lave-vaisselle), de cuisson (fours), de conservation (réfrigérateurs, congélateurs = appareils dits "de froid" et de préparation culinaire). On parlera en général de GEM hors froid (gros électroménager sauf froid), GEM froid (gros électroménager), PEM (petit électroménager),
- les produits bruns, qui recouvrent les appareils audiovisuels (télévision, magnétoscope, Hi-Fi),
- les produits gris (IT), qui recouvrent les équipements informatiques et bureautiques : micro-ordinateurs, téléphonie, fax etc⁴⁰.

Conformément aux dispositions du décret n° 2005-829 du 20 juillet 2005, les personnes visées ci-dessus ont donc l'obligation :

- soit pourvoir à la collecte sélective des DEEE ménagers en mettant en place un système individuel de collecte sélective des déchets,

³⁹ Voir annexes I A et I B de la directive.

⁴⁰ Source : www.ademe.fr.

- soit contribuer à cette collecte en versant une contribution financière à un organisme coordonnateur agréé. Cet organisme prend en charge, par convention passée avec les communes, les coûts supplémentaires liés à la collecte sélective des déchets d'équipements électriques et électroniques ménagers.

Le montant de cette contribution dont il s'agit est la contribution visible, également appelée éco-contribution, éco-participation, contribution environnementale ou coût de l'élimination. Ce montant est répercuté à l'identique et de manière visible jusqu'au consommateur final pendant une période transitoire. La contribution visible est un élément du coût total de l'équipement et non une taxe.

Destinée à couvrir les coûts supportés pour l'élimination des DEEE historiques (DEEE issus d'équipements mis sur le marché avant le 13 août 2005), cette contribution n'est applicable que pour une durée limitée (jusqu'au 11 février 2011 ou 11 février 2013 selon les équipements). Au-delà, le producteur versera toujours une contribution à l'organisme agréé de son choix mais celle-ci ne sera plus affichée de manière visible et redeviendra une composante normale du prix.

Modalités de calcul

Le montant de la contribution environnementale pourra être différent pour un même type de produit, en fonction de l'organisme agréé auquel adhère le producteur de l'équipement.

Les revendeurs d'équipements électriques et électroniques ménagers sont, en outre, tenus d'informer leurs acheteurs du montant de la contribution visible dont les producteurs se sont acquittés pour chaque équipement qu'ils mettent sur le marché et qui a déjà été répercutée par les différents acteurs de la chaîne.

Traitement comptable

Il résulte d'un avis n° 2007-A du 10 janvier 2007 du Comité d'urgence du CNC que l'éco-contribution relative aux coûts supportés pour l'élimination des DEEE ménagers et refacturée au consommateur final doit être comptabilisée au sein du chiffre d'affaires.

La contribution financière versée par les producteurs à l'un des quatre éco-organismes constitue une charge d'exploitation. L'éco-contribution acquittée par le distributeur lors de l'acquisition de l'équipement auprès du producteur est un élément du coût d'acquisition de l'équipement.

Traitement fiscal

La contribution pour la collecte et l'élimination des DEEE ménagers répercutée sur les consommateurs à l'occasion de l'acquisition d'équipements nouveaux est assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). C'est ce qu'il ressort d'une décision de rescrit du 6 juin 2006 n° 2006/30. En effet, l'administration précise que cette contribution environnementale ne constitue pas la contrepartie d'une prestation d'élimination des déchets électriques ou électroniques « historiques » qui serait rendue aux acquéreurs de nouveaux équipements.

En revanche, il ressort des dispositions de l'article L 541-10-2 du Code de l'environnement que ce sont les fabricants, importateurs ou revendeurs d'équipements électriques ou électroniques nouveaux qui sont légalement tenus de pourvoir ou de contribuer à la collecte, à l'enlèvement et au traitement des DEEE ménagers indépendamment de leur date de mise sur le marché et, en aucun cas, leurs clients acquéreurs des équipements.

Dans ces conditions, la contribution environnementale concernée n'est pas détachable de l'activité des fabricants, importateurs ou revendeurs et constitue, dès lors qu'elle est

décomptée à part sur la facture, un élément du prix de leurs opérations de vente d'équipements électriques ou électroniques nouveaux. Par suite, en application des dispositions des articles 266, 1-a et 267, 1-1° du CGI déjà cités, la contribution environnementale doit être comprise dans la base d'imposition de ces ventes.

Comptabilisée comme une charge par les producteurs, l'éco-contribution versée aux éco-organismes au titre de leur participation financière à la filière de collecte et de valorisation des DEEE devrait, en principe, être fiscalement déductible⁴¹.

Pour le distributeur, cette contribution constitue un élément du coût d'acquisition et il devrait en être de même fiscalement⁴².

4 La « taxe Emmaüs »

Champ d'application

L'article 69 de la loi de finances pour 2007⁴³, codifié à l'article L 541-10-3 du Code de l'environnement, a prévu, à compter du 1^{er} janvier 2007, l'obligation de contribuer ou de pourvoir au recyclage et au traitement des déchets de textile d'habillement, chaussures et linges de maison.

Le décret n° 2008-602 du 25 juin 2008 a fixé les modalités d'obtention de l'agrément pour les organismes désirant assurer le recyclage ou la collecte des déchets textiles.

Les personnes concernées

Aux termes de l'article L 541-10-3 du Code de l'environnement, sont concernées par l'obligation de contribuer (ou de pourvoir, le cas échéant) au recyclage ou au traitement des déchets issus des produits de l'habillement, des chaussures ou du linge de maison neufs destinés aux ménages, toutes les personnes physiques ou morales qui mettent sur le marché national à titre professionnel de tels produits.

Ainsi, toutes les sociétés ou les structures mettant en marché sur le territoire national des produits visés sont tenues de contribuer au recyclage ou au traitement des déchets textiles, quelle que soit leur nationalité dès lors qu'elles mettent en marché sur le territoire national les produits visés au 2.2.

Les produits textiles d'habillement, les chaussures ou le linge de maison neufs destinés aux ménages sont concernés par cette taxe.

Il faut, en outre, que ces produits soient neufs, destinés aux ménages et au marché national.

Un avis publié au Journal officiel du 21 août 2008 liste, de manière non exhaustive, les produits entrant dans le champ d'application de l'article L 541-10-3 du Code de l'environnement.

Le contenu de l'obligation

Les « metteurs en marché » accomplissent l'obligation de recyclage des déchets textiles en :

⁴¹ Avis donné par Francis Lefebvre, *Mémento Comptable* 2008 n° 815-2.

⁴² Avis donné par Francis Lefebvre, *Mémento Comptable* 2008 n° 1199-5.

⁴³ Loi 2006-1666 du 21 décembre 2006 (JO 27 décembre).

- contribuant financièrement à un organisme agréé qui passe convention avec les opérateurs de tri et les collectivités territoriales ou leurs groupements en charge de l'élimination des déchets et leur verse un soutien financier pour les opérations de recyclage et de traitement des déchets textiles,
- ou en mettant en place, dans le respect d'un cahier des charges, un système individuel de recyclage et de traitement des déchets textiles.

Un seul organisme a été agréé pour l'accomplissement de ces deux missions : il s'agit de la société EcoTLC⁴⁴ qui bénéficie d'un agrément jusqu'au 31 décembre 2013.

Modalités de calcul

Il ne s'agit pas d'une véritable taxe mais d'une contribution qui est reversée aux opérateurs de tri et aux collectivités territoriales.

La contribution est calculée sur la base de la déclaration que doivent souscrire auprès de la société EcoTLC les personnes visées à l'article L 541-10-3 du Code de l'environnement

S'agissant de la contribution financière, elle est fixée pour 2009 en centime d'euro HT, à :

	Barème unitaire
Très petites pièces	0,1
Petites pièces	0,4
Moyennes pièces	0,6
Grosses pièces	4

Source : site de la société EcoTLC

Une contribution forfaitaire d'un montant de 20 €HT pour l'année 2009 est prévue pour les entreprises adhérentes à EcoTLC qui ont, en année N-1, réalisé un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 750.000 € ou mis sur le marché moins de 5.000 produits contributeurs.

A noter enfin que cette contribution est soumise à la TVA.

Sanction du défaut de paiement de la contribution

Le décret du 25 juin 2008 prévoit l'application d'une amende pour contravention de troisième classe pour les metteurs en marché n'ayant pas versé la contribution financière auprès d'un organisme agréé ni mis en place un système individuel agréé.

L'amende est due pour chaque produit textile d'habillement, paire de chaussures ou linge de maison neuf destinés aux ménages.

5 La taxe éco-emballages

Champ d'application

Le décret n° 92-377 du 1^{er} avril 1992⁴⁵ confie au conditionneur, à l'importateur ou au premier responsable de la mise sur le marché, la responsabilité de contribuer ou pourvoir à

⁴⁴ <http://www.ecotlc.fr>.

l'élimination des déchets d'emballages qui résultent de la consommation de ses produits par les ménages.

Ces entreprises peuvent :

- soit organiser leur propre système de reprise,
- soit contribuer à un système collectif qui favorise la mise en place de la collecte sélective d'emballages ménagers par les collectivités territoriales, en adhérant à une société agréée par les pouvoirs publics (actuellement Eco-Emballages⁴⁶ ou Adelphe⁴⁷).

Tout producteur, tout importateur, dont les produits sont commercialisés dans des emballages de la nature de ceux mentionnés à l'article 3 ci-dessus ou, si le producteur ou l'importateur ne peuvent être identifiés, la personne responsable de la première mise sur le marché de ces produits, est tenu de contribuer ou de pourvoir à l'élimination de l'ensemble de ses déchets d'emballage, dans le respect des dispositions de articles L 373-2 à L 373-5 du Code des communes.

Sont concernées :

- les producteurs,
- les importateurs,
- les responsables de la première mise sur le marché dans le cas où le producteur ou l'importateur ne peuvent être identifiés.

Par producteur, il faut entendre quiconque, à titre professionnel, emballe ou fait emballer ses produits en vue de leur mise sur le marché.

Les produits concernés

Ce dispositif s'applique à tous les emballages dont les détenteurs finaux sont les ménages.

Les emballages visés sont ceux faisant l'objet d'une consommation par un ménage sur le territoire français, en tant que détenteur final.

On entend par détenteur final d'un emballage, quiconque le sépare du produit qu'il accompagnait afin d'utiliser ou de consommer ledit produit.

Il s'agit des emballages servant à commercialiser des produits consommés ou utilisés par les ménages.

Par emballage, on entend toute forme de contenants ou de supports destinés à contenir un produit, en faciliter le transport ou la présentation à la vente.

Un emballage a notamment comme fonction le soutien (ex : élément de calage), la préservation, le transport ou la présentation d'un produit (ex : cannette métallique contenant une boisson, sachet plastique contenant des friandises).

⁴⁵ Décret n° 92-377 du 1^{er} avril 1992 portant application pour les déchets résultant de l'abandon des emballages de la loi n° 75-633 du 15 juillet 1975 modifiée relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux.

⁴⁶ <http://www.ecoemballages.fr/eco-emballages/le-dispositif-point-vert/le-cadre-legal/>

⁴⁷ <http://www.adelphe.fr>

Ne sont pas visés par le décret⁴⁸ :

- les produits destinés à l'export,
- les produits commercialisés dans des circuits de consommation non-ménagers : cafés, hôtels et restaurants, restauration collective, réseau professionnel...,
- les emballages secondaires ou tertiaires qui sont éliminés au cours de la chaîne logistique, avant consommation par le ménage (ex : caisses de transport, films de palettes...).

Aux termes de l'article 4 du décret du 1^{er} avril 1992 précité, tout producteur, tout importateur ou toute personne responsable de la première mise sur le marché de ces produits est tenu :

- soit de contribuer,
- soit de pourvoir à l'élimination de l'ensemble de ses déchets d'emballage, dans le respect des dispositions du Code des communes⁴⁹.

Si les entreprises visées ci-dessus ne pourvoient pas elles-mêmes à l'élimination de l'ensemble de leurs déchets d'emballage, elles doivent adhérer à l'un des deux organismes agréés, à savoir Adelphe ou Eco-emballages et acquitter une contribution financière dans le cadre du dispositif « point vert ».

Les emballages ayant fait l'objet d'une contribution sont en général marqués du point vert.

Modalités de calcul

Le calcul de la contribution d'un emballage tient compte :

- du poids de l'emballage (pour tenir compte des efforts d'allègement réalisés sur les emballages),
- du matériau d'emballages (pour intégrer les coûts de collecte et de tri différenciés d'un matériau à l'autre),
- du nombre d'emballages.

La contribution est basée sur deux éléments :

- une contribution qui est fonction du poids de matériau de l'emballage,
- une contribution à l'emballage égale à 0,11 centime d'euro.

Le barème en vigueur est le même depuis 2004.

S'agissant du calcul de la contribution au poids, il convient de se référer au tableau ci-dessous :

	Centime d'euro par kilo
Acier	2,26
Aluminium	4,53
Papier carton	12,21
Plastique	17,78
Verre	0,36
Autres matériaux	12,21

⁴⁸ Source : <http://www.adelphe.fr>

⁴⁹ Articles L 373-2 à L.373-5 du Code des communes.

S'agissant du calcul de la contribution à l'emballage, si la contribution au poids est supérieure ou égale à 0,11 centime d'euro par kilo, la contribution à l'emballage est égale à 0,11 centime d'euro (forfait).

En revanche, si la contribution au poids est inférieure à 0,11 centime d'euro par kilo, la contribution à l'emballage est égale à la contribution au poids.

La contribution totale est égale à la somme de la contribution à l'emballage et de la contribution au poids.

Dans le cas où le chiffre d'affaires réalisé est inférieur à 610 000 euros hors taxes et que le redevable de la contribution a souscrit un contrat d'adhésion simplifié, il convient de se reporter au tableau suivant :

	Tranche A	Tranche B	Tranche C	Tranche D
CA annuel concerné (HT)	< 50 000 €	50 000 € à 155 000 €	155 000 € à 305 000 €	305 000 € à 610 000 €
Soit un règlement HT de :	66 €	244 €	489 €	979 €

Liste des abréviations

Ademe : Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie
CGI : code général des Impôts
CIR : crédit d'impôt Recherche
CO₂ : dioxyde de carbone
CV : cheval-vapeur
DEEE : déchets d'équipement électriques et électroniques
DIS : déchets industriels spéciaux
GEM : gros électroménager
ICPE : installation classée pour la protection de l'environnement
MESR : Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche
NO₂ : dioxyde d'azote
NO_x : oxyde d'azote
PEM : petit électroménager
R&D : recherche et développement
REOM : redevance d'enlèvement des ordures ménagères
TEOM : taxe d'enlèvement des ordures ménagères
TGAP : taxe générale sur les activités polluantes
TVA : taxe sur la valeur ajoutée
VASP : véhicule automoteur spécialisé
VP : véhicule particulier