

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS

Circulaire du 27 mai 2019

**REGIME FISCAL DES PRODUITS ENERGETIQUES DESTINES A LA NAVIGATION
AERIENNE**

NOR : CPAD1914953C

Le ministre de l'action et des comptes publics, aux services et aux opérateurs.

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services et des opérateurs les règles applicables en matière de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) appliquée aux produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible dans la navigation aérienne.

Elle tient compte des jurisprudences de la Cour de justice de l'Union européenne et du Conseil d'Etat.

La présente circulaire abroge et remplace la DA n° 19-013 du 20 mars 2019 publiée au bulletin officiel des douanes n° 7298.

Texte de référence : Arrêté du 17 décembre 2015 modifié par l'arrêté du 17 octobre 2017, publié au JORF n° 0252 du 27 octobre 2017.

INTRODUCTION	
1 – Fondements juridiques	[1] à [3]
2 – Règles générales du régime fiscal des produits énergétiques utilisés dans la navigation aérienne	[4] à [5]
3 – Produits concernés	[6]
4 – Le cas spécifique des DOM	[7]
<u>I. CHAMP D'APPLICATION DU RÉGIME D'EXONÉRATION DE TICPE SUR LES CARBURANTS D'AVIATION</u>	[8] à [9]
<u>A – L'EXONÉRATION DE LA TICPE POUR LES CARBURANTS UTILISÉS DANS LA NAVIGATION COMMERCIALE.</u>	[10]
1 – Les autorités publiques utilisant un aéronef	[11] à [12]
2 – Les compagnies aériennes réalisant une activité de transport public	[13] à [16]
3 – Les autres utilisateurs à titre commercial	[17] à [19]
4 – Les vols aller et retour vers les chantiers aéronautiques	[20]
<u>B – L'EXONÉRATION DE LA TICPE POUR LES CARBURANTS UTILISÉS POUR LA CONSTRUCTION, LE DÉVELOPPEMENT, LA MISE AU POINT, LES ESSAIS OU L'ENTRETIEN DES AÉRONEFS ET DE LEURS MOTEURS</u>	[21] à [24]
<u>C – LE CAS SPÉCIFIQUE DE L'EXERCICE D'UNE ACTIVITÉ MIXTE</u>	[25]
<u>II. MODALITÉS DE DISTRIBUTION DU CARBURANT EXONÉRÉ</u>	
<u>A – DISPOSITIONS GÉNÉRALES</u>	[26]
1 – Obligations des fournisseurs	[27] à [29]
2 – Obligations des utilisateurs	[30]
<u>B – DISTRIBUTION DEPUIS UN ÉTABLISSEMENT SUSPENSIF (EFCA)</u>	
1 – Généralités	[31]
2 – Constitution en entrepôt fiscal de carburants d'aviation	
a) Agrément des opérateurs	[32]
b) Présentation et instruction des demandes	[33]
c) Délivrance des autorisations	[34] à [35]

d) Obligations du titulaire de l'EFCA	[36] à [44]
e) Modification, transfert et cessation d'activités	[45] à [48]
3 – Fonctionnement de l'EFCA	
a) Prise en compte des produits à l'entrée	[49]
b) Prises en compte des produits à la sortie	[50]
<u>C – DISTRIBUTION POSTÉRIEURE A LA MISE A LA CONSOMMATION : LE DÉPÔT SPÉCIAL DE CARBURANTS D'AVIATION (DSCA)</u>	
1 – Généralités	[51]
2 – Constitution en dépôt spécial de carburants aéronautiques	
a) Agrément des opérateurs	[52]
b) Présentation des demandes d'exploitation d'un DSCA	[53] à [54]
c) Renouvellement, modification et cessation d'activité	[55] à [58]
d) Règles applicables aux dépositaires	[59]
e) Obligations des titulaires	[60] à [64]
3 – Fonctionnement du DSCA - Entrée, séjour et sortie du carburant d'aviation	[65]
<u>D – DISTRIBUTION POSTÉRIEURE A LA MISE A LA CONSOMMATION AU PROFIT D'UN UNIQUE BÉNÉFICIAIRE : LE STOCKAGE SPECIAL DE CARBURANTS D'AVIATION (SSCA)</u>	
1 – Généralités	
a) Les établissements	[66]
b) Les titulaires	[67]
2 – Présentation des demandes et délivrance des autorisations	[68]
3 – Renouvellement, modification et cessation d'activité	[69]
4 – Obligations des titulaires	
a) Entrée, séjour et sortie des carburants	[70]
b) Obligations afférentes à la gestion des carburants aéronautiques	[71] à [72]
<u>E – DISTRIBUTION DE CARBURANT TAXE ET REMBOURSEMENT</u>	
	[73]

ANNEXES

- **Annexe I :** tableau synthétique relatif à l'éligibilité aux régimes d'exonération TICPE et TVA précompte par type d'activité ;

- **Annexe II :** attestation d'identification aux fins d'approvisionnement en carburant d'aviation en exonération de taxe intérieure de consommation sur la base de l'article 265 bis 1) b du code des douanes ;

- **Annexe III :** attestation d'identification aux fins d'approvisionnement en carburant d'aviation en exonération de taxe intérieure de consommation sur la base de l'article 265 bis 2) du code des douanes ;

- **Annexe IV :** déclaration périodique de stock en entrepôt fiscal de carburants d'aviation (PSE A) ;

- **Annexe V :** déclaration périodique de stock en entrepôt fiscal de carburant d'aviation en suite de déficit ou d'excédent (PSE B) ;

- **Annexe VI :** notice explicative PSE A et PSE B ;

- **Annexe VII :** décision de placement sous le régime de l'entrepôt fiscal de carburants d'aviation ;

- **Annexe VIII :** autorisation d'exploitation d'un dépôt spécial de carburants d'aviation ;

- **Annexe IX :** décision constitutive d'un stockage spécial de carburants d'aviation ;

- **Annexe X :** déclaration trimestrielle d'activité d'un dépôt spécial de carburants d'aviation ;

- **Annexe XI :** déclaration annuelle d'activité d'un stockage spécial de carburants d'aviation.

INTRODUCTION

1- Fondements juridiques

[1] Le b du 1 de l'article 14 de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité prévoit une exonération de fiscalité pour les produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible dans la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée. Cet article précise qu'on entend par « aviation de tourisme privé » l'utilisation d'un aéronef par son propriétaire ou la personne physique ou morale qui peut l'utiliser à la suite d'une location ou à un autre titre, à des fins autres que commerciales et, en particulier, autres que le transport de personnes ou de marchandises ou la prestation de services à titre onéreux ou pour les besoins des autorités publiques.

Le j du 1 de l'article 15 de la directive 2003/96/CE énonce que les États membres peuvent prévoir une exonération de la fiscalité pour les carburants utilisés dans le domaine de la fabrication, du développement, des essais et de l'entretien d'aéronefs ou de navires.

[2] Ces deux dispositions sont transposées au b du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes et au 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes.

Conformément au 3 de l'article 265 *bis* du code des douanes, l'arrêté du 17 décembre 2015 modifié fixant les modalités d'application de l'article 265 *bis* du code des douanes en matière d'exonération de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible à bord des aéronefs met en place ce régime fiscal spécifique aux carburants d'aviation.

2- Règles générales du régime fiscal des produits énergétiques utilisés dans la navigation aérienne

[4] Les carburants et combustibles remplissant les conditions d'exonération définies ci-après sont exonérés de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Pour déclarer un usage exonéré au titre de l'article 14 de la directive 2003/96/CE et du b du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes, il convient de saisir dans l'application ISOPE, le CANA U161.

Pour déclarer un usage exonéré au titre de l'article 15 de la directive 2003/96/CE et du 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes, il convient de saisir le CANA U115.

Les carburants ne remplissant pas les conditions d'activité donnant droit aux exonérations telles que définies par les articles 14 et 15 de la directive 2003/96/CE, l'article 265 *bis* du code des douanes, l'arrêté du 17 décembre 2015 précité et la présente circulaire doivent se voir appliquer la fiscalité prévue pour leur nomenclature tarifaire à l'article 265 du code des douanes.

Pour déclarer les carburants utilisés pour ces vols non exonérés, il convient de saisir le CANA U159.

Pour déclarer un usage autre que d'aviation, à l'instar de la régularisation des déficits, entraînant

l'application d'une fiscalité à taux plein, il convient de saisir le CANA U112 pour le carburéacteur et le CANA U118 pour l'essence d'aviation.

[5] L'attention des services est appelée sur les critères distincts des exonérations de la TICPE prévues à l'article 265 *bis* du code des douanes et de l'exonération de TVA fixée par les 4° et 6° du II de l'article 262 du CGI, ces deux exonérations pouvant s'appliquer simultanément au même approvisionnement.

Le 1° du 1 de l'article 298 du code général des impôts (CGI) dispose que la mise à la consommation sur le marché intérieur de produits pétroliers et assimilés énumérés au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes constitue un fait générateur de la TVA dite pétrolière. Cette TVA est recouvrée par les services de la DGDDI en application de l'article 1695 du CGI.

Toutefois, un régime d'exonération de la TVA est prévu aux 4° et 6° du II de l'article 262 du code général des impôts (CGI). Cet article prévoit notamment que les livraisons de carburants relatives aux aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne dont les services à destination ou en provenance de l'étranger ou des collectivités et départements d'outre-mer, à l'exclusion de la France métropolitaine, représentent au moins 80% des services qu'elles exploitent, sont exonérées de la TVA. Les carburants aériens qui sont éligibles à cette exonération sont dispensés du paiement de la TVA pétrolière s'ils font l'objet d'une livraison immédiatement consécutive à leur mise à la consommation à une compagnie aérienne éligible à l'exonération.

La condition d'éligibilité à cette exonération de TVA est appréciée au vu des déclarations souscrites par les compagnies aériennes auprès de leur ministère de tutelle, sur la base des passagers kilomètres transportés ou des tonnes kilomètres transportées.

Sont ainsi réputées satisfaire à la condition prévue au 4° du II de l'article 262 du CGI :

- les compagnies aériennes françaises mentionnées au BOI-ANX-000215 ;
- l'ensemble des compagnies aériennes étrangères.

La liste des compagnies admises au bénéfice de l'exonération est actualisée et publiée chaque année par l'administration.

Les formalités applicables pour bénéficier de la dispense de paiement de TVA pétrolière sur les carburants aériens qui font l'objet d'une livraison à une compagnie aérienne éligible à l'exonération précitée immédiatement consécutive à leur mise à la consommation sont celles prévues par le BOI-TVA-CHAMP-30-30-30-20-20190102.

Il en résulte que les compagnies françaises autres que celles mentionnées au BOI-ANX-000215 doivent respecter les formalités prévues par le BOFIP précité et notamment remettre à leurs fournisseurs une attestation établie sous leur propre responsabilité, et sous réserve du droit de contrôle de l'administration, certifiant qu'elles remplissent les conditions prévues au II de l'article 262 du CGI.

L'exonération reste en tout état de cause subordonnée à ce que la destination des biens ou des services soit celle prévue par les dispositions de l'article 262 du CGI. Conformément à l'article 284 du CGI, l'acquéreur ou le preneur est redevable du paiement de la TVA de droit commun si la destination effective des biens ou des services a rendu l'exonération infondée.

Le metteur à la consommation est redevable de la TVA pétrolière si la destination effective des biens ou des services a rendu l'exonération infondée et que les formalités précitées et attestant de l'éligibilité du carburant aux exonérations précitées n'ont pas été accomplies.

3- Produits concernés

[6] Tous les produits énergétiques autorisés comme carburant aéronautique par l'arrêté du 19 janvier 2016 modifié relatif à la liste des carburants autorisés au regard des dispositions de l'article 265 *ter* du code des douanes, et repris aux tableaux B et C de l'article 265 du même code ainsi que tous les combustibles, sont susceptibles de bénéficier de l'exonération de la TICPE.

En pratique, les principaux produits concernés par la présente circulaire sont les suivants : les carburéacteurs de type essence (27 10 12 70), les carburéacteurs de type pétrole lampant (27 10 19 21) et l'essence d'aviation (27 10 12 31).

4- La spécificité des départements d'Outre-mer (DOM)

[7] Dans les DOM, la taxe spéciale de consommation (TSC) s'applique en lieu et place de la TICPE, conformément aux dispositions de l'article 266 *quater* du code des douanes. Son produit alimente le budget des collectivités locales et son tarif est voté par les conseils régionaux territorialement compétents, sans jamais pouvoir excéder celui de la TICPE en métropole, pour les mêmes produits. Seule une délibération locale peut modifier le périmètre de la taxe.

Les produits visés se trouvent en dehors du champ de la TSC, car ils ne sont pas repris dans le tableau de l'article 266 *quater* du code des douanes.

I – CHAMP D'APPLICATION DU RÉGIME D'EXONÉRATION DE TICPE SUR LES CARBURANTS D'AVIATION

[8] Conformément au b du 1 et au 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes, sont exonérés de TICPE les carburants ou combustibles livrés aux aéronefs :

- utilisés dans le cadre d'une activité commerciale par leur propriétaire ou la personne qui en a la disposition pour les besoins d'une opération de transport de personnes ou de marchandises ou pour la réalisation d'autres prestations de service à titre onéreux ;
- utilisés pour les besoins des autorités publiques ;
- utilisés pour la construction, le développement, la mise au point, les essais ou l'entretien des aéronefs ou de leurs moteurs.

La Cour de justice de l'Union européenne a précisé le champ de ces exonérations. Ainsi, conformément aux arrêts C-79/10 du 1^{er} décembre 2011, *System Helmholtz* et C-250/10, *Haltergemeinschaft*, ne peuvent prétendre aux exonérations prévues par les articles 14 et 15 de la

directive :

- les carburants utilisés pour des vols pour compte propre : c'est-à-dire, pour des vols qui ne donnent pas lieu, en eux-mêmes, à une prestation de service à titre onéreux ;
- les carburants utilisés dans des aéronefs loués ou mis à disposition sans que ceux-ci soient utilisés par l'utilisateur final des aéronefs pour réaliser des prestations de service à titre onéreux dans le cadre d'une activité commerciale.

[9] Les paragraphes suivants décrivent les conditions de bénéfice des exonérations de la TICPE au titre de la navigation aérienne selon le type d'utilisateur souhaitant en bénéficier.

Le caractère exonéré de l'activité est présumé, soit de droit, soit après délivrance d'une attestation spécifique délivrée par l'administration des douanes et droits indirects. Les utilisateurs bénéficiant de cette présomption d'utilisation exonérée du carburant s'engagent à ce que le moyen de transport soit exclusivement affecté à celle-ci.

Cette présomption, qui ne fait pas obstacle à un contrôle ultérieur, a pour vocation unique de fluidifier la distribution de carburant. Les services des douanes peuvent à tout moment entreprendre les vérifications nécessaires sur le caractère réellement exonéré de l'activité exercée par les utilisateurs bénéficiant des présomptions.

En cas d'absence, au moment de l'approvisionnement, des documents listés à la présente circulaire permettant de justifier d'une activité exonérée de la TICPE, le vol est réputé exclu du champ des exonérations et l'approvisionnement en carburant d'aviation se fait obligatoirement en carburant taxé.

A – L'EXONÉRATION DE LA TICPE POUR LES CARBURANTS UTILISÉS DANS LA NAVIGATION COMMERCIALE.

[10] Les utilisateurs d'aéronefs souhaitant bénéficier des exonérations prévues par la directive 2003/96/CE et l'article 265 *bis* du code des douanes se reportent aux conditions fixées ci-dessous selon leur statut (autorité publique, compagnie aérienne, autre) pour bénéficier du droit à s'approvisionner en exonération de la TICPE.

1- Les autorités publiques utilisant des aéronefs

[11] L'exonération de taxation au profit des autorités publiques est de droit, ce qui implique une absence de démarche préalable auprès des services douaniers, mais ne dispense pas pour autant de la remise d'un justificatif indiquant le caractère officiel du vol au distributeur de carburants pour un approvisionnement en carburants détaxés, au moment de l'approvisionnement.

Sont concernés les vols effectués par les aéronefs pour les besoins des autorités publiques locales ou nationales, françaises ou étrangères, militaires et civils (notamment gouvernementaux) détenus, affrétés ou loués par ces autorités pour leur usage officiel.

En cas de réquisition de l'aéronef (affrètement ou location notamment), l'exonération ne pourra être

accordée que sur présentation, au moment de l'approvisionnement, d'une attestation de l'autorité mandante, mentionnant l'identité du mandataire, les numéros d'identification des aéronefs concernés, la mission confiée, ainsi que la période de validité de l'attestation. Le cas échéant, l'autorité publique étrangère devra présenter à son fournisseur une autorisation de survol avec atterrissage, accordée par les autorités françaises ou tout autre document équivalent.

[12] Les fournisseurs de carburant conservent à titre de justificatif la facture de la prestation ou, dans le cas de vente à revendeur, le bon de livraison. Ces documents doivent mentionner les numéros d'identification des aéronefs de l'autorité publique cliente, la date des avitaillements, ainsi que tout élément précisant l'identité de l'autorité publique cliente.

Le mode de communication au distributeur de la liste des aéronefs concernés est du ressort des relations commerciales entre le distributeur et l'autorité publique dans lesquelles la douane n'a pas à intervenir.

Les immatriculations des aéronefs exploités par les autorités publiques doivent être indiquées sur les factures, bons de livraisons et cartes d'accès aux automates.

L'exonération de la TVA pour le carburant d'aviation destiné aux aéronefs militaires étrangers relève soit de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, soit d'un accord international spécifique dûment ratifié.

Conformément au c de l'article 151 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, les États membres exonèrent les livraisons de biens effectuées dans les États membres de l'Organisation du Traité de l'Atlantique Nord (OTAN) et destinées aux forces armées des autres États membres parties à ce traité pour l'usage de ces forces ou de l'élément civil qui les accompagne, lorsque ces forces sont affectées à l'effort commun de défense.

Cette exonération s'applique aux États parties au traité OTAN ainsi qu'aux autres États participants au Partenariat pour la paix de l'OTAN et parties à la convention sur le statut de leur force (dite Convention SOFA PPP) pour les aéronefs militaires, sur la base du paragraphe 10 de l'article XI de la Convention SOFA OTAN. Les États concernés sont répertoriés sur le site internet de l'OTAN.

2- Les compagnies aériennes réalisant une activité de transport public

[13] Les compagnies aériennes sont également présumées exonérées de droit au titre de l'article 14 de la directive 2003/96/CE en raison de leur activité de prestation de transport. Elles peuvent donc s'approvisionner directement auprès de leurs fournisseurs de carburateurs en exonération de la TICPE en présentant l'un des deux documents détaillés ci-dessous. Aucune attestation spécifique supplémentaire délivrée par l'administration des douanes et droits indirects n'est nécessaire.

a) La présentation de la licence d'exploitation de l'aéronef ou de sa copie

[14] Les États membres de l'Union européenne délivrent obligatoirement des licences d'exploitation aux sociétés de transport aérien de passagers, de courrier ou de fret.

Ce document autorise l'exercice d'une activité de transport public : il permet donc de présumer de la réalisation de prestations de service à titre onéreux dans le cadre d'une activité commerciale par

la compagnie aérienne qui le présente. Les titulaires de ces licences bénéficient donc de la possibilité de se fournir en carburants exonérés, pour l'ensemble de leurs aéronefs, y compris en cas de libre service par un automate, sans qu'il soit nécessaire de bénéficier d'une attestation du service de douane. Elle n'est pas nécessairement délivrée par les États tiers.

Au plan national, ces licences d'exploitation sont délivrées par la direction générale de l'aviation civile (DGAC) ou par le préfet de région en fonction de l'activité réalisée.

Ces licences ne sont cependant pas obligatoirement conservées à bord de l'aéronef ; certains transporteurs de pays hors Union européenne ne sont par ailleurs pas en mesure de la produire automatiquement. Aussi, les compagnies aériennes peuvent également s'approvisionner en carburéacteur en exonération de la TICPE en produisant un AOC à leur fournisseur.

b) La a présentation de l'Air Operator Certificate (AOC) ou de sa copie

[15] L'administration des douanes et droits indirects et la DGAC considèrent que la production d'un AOC par une société est suffisante pour reconnaître sa qualité de compagnie de navigation aérienne, en lieu et place de la licence d'exploitation. Toutefois, cette facilité accordée au stade de la justification de l'activité commerciale s'analyse en une présomption simple.

L'AOC, qui est le même document que le certificat de transport aérien (CTA) au plan national (délivré aux compagnies françaises par la direction de la sécurité de l'aviation civile), est un document quasiment harmonisé au niveau international, car délivré par les États parties à l'Organisation Internationale de l'Aviation Civile (OACI). Il garantit le respect des règles de sécurité permettant à une entreprise de réaliser une activité de transport public, et doit obligatoirement être conservé à bord de l'aéronef. En conséquence, la détention d'un AOC est un préalable obligatoire à l'obtention d'une licence d'exploitation ; tous les transporteurs aériens ont un AOC.

En cas d'absence de la licence d'exploitation, les fournisseurs de carburants d'aviation exonérés sont tenus de vérifier la détention d'un AOC par leurs clients, faisant apparaître expressément l'intitulé et l'identité exacts de son détenteur. Ils n'ont à prendre copie que de la première page de cet AOC.

Si les spécifications opérationnelles en annexe de l'AOC (Ops. Specs.) sont obligatoirement conservées dans l'aéronef, conformément à la réglementation de l'aviation civile, le fournisseur de carburant n'est pas tenu d'y rechercher la mention expresse de l'immatriculation de l'aéronef qu'il livre en carburant dans la liste contenue dans les Ops. Specs. En effet, tous les Ops. Specs ne contiennent pas cette liste d'immatriculations, l'OACI imposant seulement un listing des types d'avions qu'une compagnie aérienne est autorisée à exploiter.

Il incombe au service des douanes de vérifier, le cas échéant, la légitimité du bénéfice de l'exonération auprès desdits clients, certains opérateurs pouvant détenir un AOC pour se conformer à un certain niveau de sécurité alors même qu'ils n'exercent des prestations de service à titre onéreux dans le cadre d'une activité commerciale.

[16] À titre de complément, la DGAC précise que le document « *Air Carrier Certificate* » (ACC), également dénommé « *Air Carrier Operating Certificate* » est une ancienne dénomination utilisée par la Federal Aviation Administration (FAA) pour désigner l'AOC. D'autres pays peuvent avoir également utilisé par le passé des dénominations qui divergent de celle établie par l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI), comme l'« *Air Operating Permit* ».

Toute présentation de document dénommé « Amendement à l'AOC », en lieu et place de l'AOC n'est pas recevable. **Aucun autre document ne doit être accepté, en particulier les *certificates of commercial use* (CCU).**

De manière plus générale, les investigations à partir des plans de vol déposés sont à la charge du service d'enquête des douanes, et ne reposent pas sur le fournisseur de carburants.

3- Les autres utilisateurs à titre commercial

[17] Pour les opérateurs autres que les compagnies aériennes et les autorités publiques mais effectuant une activité commerciale de prestation de service à titre onéreux, il convient, préalablement aux premières opérations d'avitaillement en exonération, d'obtenir une attestation d'identification délivrée par l'administration des douanes et droits indirects et permettant l'approvisionnement en carburant exonéré.

Cette attestation d'identification (annexe II), valable cinq ans, est à obtenir auprès de la direction régionale des douanes et droits indirects dont dépend le siège social de la société demandeuse, ou à défaut, l'un de ses établissements, ou à défaut, le lieu de ses principaux avitaillements. Par dérogation, et pour le cas spécifique des sociétés étrangères, la direction régionale des douanes et droits indirects de Roissy Fret est seule compétente pour gérer et délivrer de telles attestations.

A l'appui de sa demande, l'utilisateur doit présenter :

- un extrait K bis du registre du commerce original de moins de trois mois ;
- la liste exhaustive des aéronefs utilisés (modèle et numéro d'identification) ;
- la production des actes juridiques permettant d'établir le cadre d'exploitation du ou des aéronefs (certificat d'immatriculation, contrat de location, etc) ;
- un descriptif précis de l'activité de l'année précédente justifiant de l'éligibilité à l'exonération, étayé des pièces justificatives nécessaires (ex : factures attestant de la réalisation, au moyen de l'aéronef, de prestations de service à titre onéreux) ;
- la dénomination du produit (espèce tarifaire et dénomination commerciale) ;
- l'estimation annuelle des consommations ;
- la liste des dépôts retenus pour l'approvisionnement.

La direction régionale des douanes et droits indirects accuse réception du dossier.

Le renouvellement de l'attestation d'identification à l'issue du délai de validité, donnera lieu au dépôt d'un nouveau dossier d'agrément reprenant les mêmes pièces justificatives que lors de l'octroi de l'autorisation initiale.

L'attestation d'identification peut inclure l'approvisionnement en libre-service.

[18] Pour les utilisateurs non enregistrés au registre du commerce et des sociétés et donc ne pouvant produire un extrait K bis de moins de trois mois, comme les organismes à but non lucratif, la réalisation de l'activité commerciale est constituée par la preuve de leur assujettissement aux impôts commerciaux.

Dans un BOFIP¹ du 7 juin 2017, la direction générale des finances publiques précise que les organismes sans but lucratif peuvent être soumis aux impôts commerciaux. Ces impôts, liés entre eux selon un principe général, sont listés comme suit :

- l'impôt sur les sociétés de droit commun (IS) ;
- la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- la cotisation foncière des entreprises (CFE) ;
- la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), quand la valeur ajoutée produite par l'entreprise est supérieure au seuil fixé par la loi (chiffre d'affaires hors taxe supérieur à 500 000 euros).

Afin de déterminer l'éligibilité au bénéfice de l'exonération des organismes sans but lucratif, la preuve de l'assujettissement aux impôts commerciaux est donnée par une attestation de régularité fiscale.

Cette attestation de régularité fiscale est obtenue par l'opérateur auprès de la direction des grandes entreprises ou du service des impôts des entreprises où sont déposées les déclarations de résultats et de TVA de l'opérateur. Cette attestation garantit, à la date de sa rédaction, que l'opérateur est à jour de ses obligations de déclaration et de paiement pour la TVA et de l'IS. Elle est traditionnellement utilisée lorsqu'un opérateur soumissionne à un marché public.²

[19] — Pour les activités de « travail aérien », ou de formation aéronautique, l'opérateur doit, outre la présentation d'un extrait K bis ou d'une preuve de son assujettissement aux impôts commerciaux, fournir, à l'appui de sa demande d'attestation d'identification, un document justifiant de son activité.

- Pour les activités de travail aérien : l'activité commerciale de l'opérateur est justifiée par la fourniture des trois documents suivants par l'opérateur :
 - **le document appelé SPO, relatif aux activités aériennes spécialisées** : ce document a remplacé le manuel d'activités particulières (MAP) dans la réglementation de la DGAC, depuis le 21 avril 2017. Il est obtenu auprès de la DGAC par l'opérateur, après déclaration simple, pour les exploitants commerciaux exerçant une activité spécialisée non considérée comme « à haut risque » ou après autorisation préalable, appelée « autorisation haut risque », pour les exploitants spécialisés dans une activité à haut risque. Le travail aérien n'étant pas repris en tant que tel par la réglementation de la DGAC comme une activité à haut risque, il revient aux opérateurs de déterminer avec la DGAC s'ils appartiennent à l'une ou l'autre des deux catégories d'activités, selon les critères établis par les articles 15 et 18 de l'arrêté du 18 août 2016 de la DGAC ;
 - **la liste minimale d'équipement** ;
 - **le manuel d'exploitation**

L'activité de l'opérateur, à l'appui de ces documents, doit cependant faire l'objet d'une étude approfondie. En effet, rien n'empêche un exploitant non commercial d'effectuer les démarches d'un exploitant commercial.

Lorsqu'un même exploitant utilise un aéronef non communautaire, il détient **une autorisation spéciale et temporaire**.

1 Impôts BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-20170607

2 https://www.impots.gouv.fr/portail/files/formulaires/3666-sd/2017/3666-sd_1607.pdf

Pour un opérateur étranger exploitant un aéronef étranger, celui-ci doit pouvoir produire **une attestation de dossier complet**, délivrée par la DGAC.

- Pour les activités de formation aéronautique : l'activité commerciale de formation est justifiée par la présentation par l'opérateur de l'Approval Training Organization (ATO), délivré par la DGAC. Ce document remplace le Fly Training Organization (FTO) et le Type Rating Training Organization (TRTO) qui prévalaient jusqu'en avril 2014.

4- Les vols aller et retour vers les chantiers aéronautiques

[20] Conformément à la jurisprudence *C-79/10 System Helmholtz GmbH* du 1^{er} décembre 2011, les vols aller-retour vers un chantier de maintenance aéronautique n'entrent pas dans le champ de l'exonération de l'article 15³.

En revanche, conformément à la jurisprudence de la CJUE du 10 novembre 2011 *Vakaru Baltijos laivu statykla*, sont éligibles au bénéfice de l'exonération prévue par l'article 14 de la directive 2003/96/CE les carburants utilisés pour les trajets vers et depuis les chantiers de maintenance, de construction et de développement lorsque ces déplacements sont directement nécessaires à l'exploitation d'aéronefs utilisés pour la réalisation de prestations de service à titre onéreux dans le cadre de la navigation commerciale.

Ainsi, les opérateurs ayant une activité exonérée au titre de l'article 14 sont exonérés de la TICPE sur le carburant d'aviation pour les vols aller-retour vers les chantiers aéronautiques, ces vols étant nécessaires à la réalisation de prestations de service à titre onéreux dans le cadre d'une activité commerciale.

Les vols aller-retour vers les chantiers effectués par des aéronefs affectés à l'aviation de tourisme privée ne sont pas éligibles à l'exonération de la TICPE.

B – L'EXONÉRATION DE LA TICPE POUR LES CARBURANTS UTILISÉS POUR LA CONSTRUCTION, LE DÉVELOPPEMENT, LA MISE AU POINT, LES ESSAIS OU L'ENTRETIEN DES AÉRONEFS ET DE LEURS MOTEURS

[21] En application de l'article 15 de la directive 2003/96/CE, transposé au 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes, sont exonérés de taxe intérieure de consommation, les carburants d'aviation utilisés pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des aéronefs.

[22] Conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne *C-79/10 System Helmholtz GmbH* du 1^{er} décembre 2011 l'exonération prévue par l'article 15 de la directive 2003/96/CE s'applique aux usages de carburant des entreprises se livrant spécifiquement aux activités de fabrication, de développement, d'essais et d'entretiens des aéronefs⁴.

Les opérateurs dont l'activité n'est pas spécifiquement tournée vers les activités de construction, de

³ Cf. point 38 de l'arrêt *C-79/10 System Helmholtz GmbH*.

⁴ Cf. point 37

développement, d'essais ou d'entretien d'aéronefs ne sont pas éligibles à l'exonération prévue par l'article 15 de la directive 2003/96/CE, conformément à la décision C-79/10 *System Helmholtz GmbH*⁵.

[23] Les opérateurs pouvant produire à leurs fournisseurs de carburant au moment de l'avitaillement :

- un **design organization approval (DOA)**, délivré par l'Agence européenne de la sécurité aérienne (EASA), qui permet de reconnaître la qualité de constructeur d'aéronef exécutant des essais en vol ;
- ou un **production organization approval (POA)**, délivré par la DGAC ou l'EASA, qui permet de reconnaître la qualité d'un opérateur effectuant un vol de réception d'aéronef construit ;
- ou un **agrément de conception ou de production**, délivré par la DGA ;
- ou un « **permit to fly** », document délivré par la DGAC permettant notamment à un aéronef en cours de construction de réaliser, sans détenir de certificat de navigabilité individuel, des vols de développement, des démonstrations de conformité aux règlements, des transferts entre deux installations de production ou encore des vols pour obtenir des agréments des autorités, sous réserve de la mention afférente aux essais, développement, entretien ;

sont présumés éligibles à l'exonération prévue au 2 de l'article 265 *bis* et peuvent s'approvisionner directement en exonération de la TICPE auprès de leurs distributeurs de carburateurs, sous réserve de présenter, au moment de l'approvisionnement, l'un de ces documents.

Les fournisseurs de carburant vérifient leur intitulé exact, l'identité de leur titulaire, la mention de l'autorisation pour des vols d'essai, de développement ou d'entretien, ainsi que la limite de validité de ces documents. Ils en conservent une copie.

Cette présomption, qui ne fait pas obstacle à un contrôle ultérieur, a simplement vocation à fluidifier la distribution de carburant. Les services des douanes peuvent à tout moment entreprendre les vérifications nécessaires sur le caractère réellement exonéré de l'activité exercée par les utilisateurs bénéficiant de présomptions.

[24] Les opérateurs ayant pour activité la fabrication, le développement, les essais et l'entretien des aéronefs mais ne disposant d'aucun des documents repris ci-dessus doivent obtenir une attestation **d'identification délivrée par la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente** (annexe II), dans des conditions identiques à celles décrites au paragraphe [12] *supra*.

C – LE CAS SPÉCIFIQUE DE L'EXERCICE D'UNE ACTIVITÉ MIXTE

[25] Il s'agit des opérateurs exerçant une double activité de navigation aérienne, à la fois dans le champ des exonérations de l'article 265 *bis* du code des douanes et hors champ.

De nombreux opérateurs réalisent à la fois des activités taxables (location d'avions à des particuliers, etc.) et exonérées (secours en montagne, vols d'initiation ou de promotion, etc.). A titre

5 Sur la question des vols aller-retour vers les chantiers aéronautiques, voir le paragraphe [20] ci-dessus.

d'exemple, il s'agit des aéroclubs, autorisés par la DGAC à effectuer en avion ou en hélicoptère des vols locaux à titre onéreux, au profit de personnes étrangères à l'association dans la limite de 8 % des heures de vol totales effectuées dans l'année civile.

L'application de la détaxation étant rendue délicate par l'imbrication étroite des activités parfois réalisées successivement avec le contenu d'un seul réservoir, ces opérateurs ne peuvent pas bénéficier d'une attestation d'identification délivrée par la douane et ne peuvent pas se faire livrer du carburant en exonération de la TICPE.

Au moment de leur approvisionnement en carburant ils acquittent donc la TICPE applicable et dépose ensuite une demande de remboursement afférente aux quantités de carburant utilisées pour la partie de l'activité ouvrant droit à exonération, auprès du bureau de douane territorialement compétent.

Cette demande est accompagnée :

- du justificatif de l'activité commerciale,
- du carnet à souche,
- de la quittance,
- des reçus,
- du relevé des heures de vol,
- des factures d'achat de carburants mentionnant le montant de la taxe intérieure de consommation acquittée,
- de tout autre document susceptible d'établir que cette taxe a été acquittée.

L'exercice d'une activité mixte est le seul cas dans lequel une procédure de remboursement de la TICPE peut être introduite à titre principal s'agissant des carburants d'aviation.

II – MODALITÉS DE DISTRIBUTION DU CARBURANT D'AVIATION EXONÉRÉ

A – DISPOSITIONS GÉNÉRALES

[26] La cession des carburants d'aviation aux utilisateurs peut être réalisée selon quatre modalités :

- ➔ en suite directe d'importation ;
- ➔ à partir d'un établissement suspensif situé en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne ;
- ➔ à la suite d'une introduction en suite de circulation intracommunautaire ;
- ➔ à partir d'un dépôt spécial de carburants d'aviation (DSCA).

Certaines obligations des fournisseurs et des utilisateurs sont communes aux acteurs des EFCA, des DSCA et des SSCA. Cependant, par souci d'exhaustivité, il convient de se référer également aux obligations spécifiques de chacun de ces statuts.

1- Obligations des fournisseurs

[27] On entend par « fournisseur », toute personne physique ou morale effectuant une opération d'avitaillement d'aéronef. Les dispositions qui suivent sont donc applicables à tous les fournisseurs de produits pétroliers admis en exonération de TICPE, qu'ils distribuent leur produit directement à des aéronefs ou qu'ils le livrent à un DSCA, soit :

- les importateurs ;
- les entrepositaires agréés pour les ventes de produits faites à partir des entrepôts fiscaux de stockage (EFS), de carburants d'aviation (EFCA) ou de production (usine exercée) ;
- les destinataires enregistrés (DE) ou les destinataires enregistrés à titre occasionnel (DETO) en suite de circulation intracommunautaire en régime fiscal suspensif ;
- les titulaires et dépositaires de produits, dans les DSCA, pour les livraisons aux aéronefs.

Lors de la livraison, les fournisseurs sont tenus de vérifier à quel régime l'utilisateur peut prétendre en s'assurant de la présence de l'AOC (ou CTA), ou de l'une des attestations d'identification délivrées par la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente, ou bien en vérifiant le caractère officiel du vol dans le cas des autorités publiques.

Les fournisseurs sont tenus de vérifier la liste des aéronefs apparaissant de façon exhaustive sur les autorisations d'approvisionnement en exonération délivrées par la douane. Comme déjà indiqué au point [11], ils n'ont pas à le faire sur les AOC.

La distribution en libre-service de carburant exonéré n'est autorisée que pour les utilisateurs titulaires de ces documents.

Les documents et les installations doivent porter la mention suivante :

**ATTENTION – CARBURANT AVIATION
A FISCALITE SPECIFIQUE ET USAGES REGLEMENTES
INTERDIT A TOUS AUTRES USAGES NON SPECIALEMENT AUTORISES.**

[28] Pour chaque livraison de carburants aviation, les fournisseurs et distributeurs devront faire figurer cette mention sur les factures ou documents en tenant lieu, ainsi que :

- l'espèce, la dénomination commerciale,
- la désignation du fournisseur et de l'utilisateur ou du DSCA/SSCA destinataire,
- la date de la livraison,
- la quantité livrée.

[29] La distribution de carburant par automate en libre-service avec utilisation d'une carte est autorisée. Celle-ci est délivrée par le fournisseur. Le dossier de délivrance, comprenant copie du document justifiant l'exonération, doit être conservé et présenté aux agents des douanes à première réquisition.

Dans ce cas, l'automate doit délivrer pour chaque livraison, :

- un ticket comportant le numéro de la carte utilisée,

- la date de livraison,
- la nature du produit,
- la quantité livrée.

2- Obligations des utilisateurs

[30] La livraison des carburants s'effectue directement dans les réservoirs des aéronefs, soit en libre-service par automate, soit en approvisionnement direct. Sont considérés comme approvisionnement direct, toute livraison par un réseau de canalisations installé sous les pistes d'atterrissage ainsi que les approvisionnements par camions-citernes, à la condition expresse que ceux-ci ne soient pas immatriculés et ne puissent pas quitter l'enceinte de l'aérodrome.

Toute autre utilisation ou mode d'approvisionnement doit faire l'objet d'une autorisation spécifique de la direction régionale des douanes et droits indirects. La demande s'effectue par présentation des pièces décrites *supra* au point [17].

Tout utilisateur final bénéficiant de ce régime est tenu de :

- conserver pendant trois ans les documents, notamment les bons de livraison et factures, relatifs aux quantités reçues ;
- justifier de l'emploi des quantités reçues, notamment par la présentation d'un document attestant du nombre d'heures de vol des aéronefs.

B – DISTRIBUTION DEPUIS UN ÉTABLISSEMENT SUSPENSIF (EFCA)

1- Généralités

[31] Conformément aux dispositions de l'article 158 A du code des douanes, les installations procédant à la détention, en suspension de droits et taxes, de produits pétroliers repris à l'article 265 du même code, doivent être placées sous le régime de l'entrepôt fiscal.

Le principe est donc le suivant : les installations qui, sur les aérodromes, réceptionnent, stockent ou expédient en suspension de droits et taxes des carburants d'aviation, doivent être obligatoirement placées sous le régime de l'entrepôt fiscal de carburants d'aviation (EFCA), lorsque la capacité globale de leurs moyens de stockage excède 150 m³. Les dépôts d'une capacité inférieure peuvent également, sur demande, se constituer en EFCA.

Ne sont admis en EFCA que les carburants d'aviation qui n'ont pas encore supporté la fiscalité, ainsi que les produits utilisés pour l'additivation ou la conservation des carburants aéronautiques.

Les carburants d'aviation stockés en EFCA peuvent faire l'objet d'opérations de mélange et d'additivation dans la mesure où les spécifications techniques des produits sont respectées.

2- Constitution en entrepôt fiscal de carburants d'aviation

a) Agrément des opérateurs

[32] La qualité de titulaire de l'entrepôt fiscal est en principe attribuée à l'exploitant, qu'il soit propriétaire ou non des installations. Le titulaire doit disposer du statut d'entrepositaire agréé (EA).

Il doit présenter les garanties suffisantes pour le fonctionnement de l'entrepôt qu'il gère. Conformément à l'article 158 B du code des douanes, il est responsable de toutes les opérations relatives à la gestion des stocks en entrepôt et à l'application des régimes et des procédures douanières qui s'y rapportent.

D'autres opérateurs peuvent stocker des produits au sein de l'EFCA. Préalablement à tout stockage, ils doivent obtenir l'agrément d'EA dans les mêmes conditions que le titulaire.

Avant toute utilisation, ils mettent en place les garanties et procurations nécessaires afin de permettre au titulaire de l'entrepôt de procéder aux formalités légales et fiscales en leur nom.

b) Présentation et instruction des demandes

[33] La demande, accompagnée des pièces prévues par la réglementation en vigueur, est adressée au pôle d'action économique (PAE) de la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente, qui en accuse réception.

Cette demande est accompagnée d'un dossier de constitution qui comprend les éléments suivants :

- la photocopie de l'arrêté préfectoral (hypothèse du régime d'autorisation) ou du récépissé de déclaration à la préfecture (hypothèse du régime de déclaration), lorsque ces documents sont exigés par la réglementation des installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE) ;
- l'adresse des installations ;
- le volume annuel de carburant reçu ;
- le plan de l'établissement et des diverses installations qui seront constitutives de l'EFCA (cuves, canalisations, camions-citernes etc.) ;
- la description des installations de stockage : nombre de réservoirs, capacité de chaque réservoir, nature des produits stockés (nature, position tarifaire et dénomination commerciale) ;
- les barèmes de jauge remis par un organisme agréé par la DREAL pour les bacs affectés au stockage des produits énergétiques ;
- les certificats d'examen de type (CET) agréés DREAL des ensembles de mesurage utilisés pour déterminer les quantités de produits énergétiques en sortie de l'entrepôt.

c) Délivrance des autorisations

[34] Autorisation de constitution en EFCA

L'autorisation, délivrée par la direction régionale des douanes et droits indirects, sur délégation du directeur interrégional, désigne le titulaire de l'entrepôt fiscal.

En application du décret n° 2014-1280 du 23 octobre 2014, le silence gardé par le directeur régional des douanes et droits indirects sur les demandes de création d'EFCA vaut décision de rejet à l'expiration d'un délai de 2 mois à compter de la demande. Cette décision implicite ne fait, toutefois, pas obstacle à l'intervention d'une décision explicite d'autorisation postérieurement à l'expiration de ce délai de 2 mois.

Le bureau de douane de rattachement, chargé du contrôle de l'établissement, définit les éléments constitutifs de l'EFCA, ses conditions de fonctionnement et lui attribue un numéro qui devra figurer sur toutes les déclarations déposées.

[35] Autorisation de mise en service

L'autorisation de mise en service est accordée par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent.

Elle est subordonnée :

- au respect, par le titulaire, des différentes conditions de constitution et de fonctionnement de l'entrepôt fiscal de carburants d'aviation fixées dans l'autorisation de principe ;
- à la justification du respect des conditions requises en matière d'ouverture, d'aménagement et de sécurité des installations aptes à recevoir des produits énergétiques ;
- à la constitution auprès de l'administration des douanes et droits indirects, des garanties nécessaires à ces opérations.

Tout changement ou modification affectant le titulaire, les installations et les conditions d'exploitation de l'EFCA, doit faire l'objet d'une information préalable de l'administration et donne lieu, le cas échéant, à une décision modificative de l'autorisation initiale de constitution.

d) Obligations du titulaire de l'EFCA

[36] Obligations afférentes à la destination donnée aux carburants d'aviation

Outre les obligations décrites *supra*, le titulaire d'un EFCA doit s'assurer que le produit qu'il délivre est effectivement utilisé comme carburant d'aviation. Il vérifie, par ailleurs, que l'utilisateur réunit les conditions nécessaires pour recevoir du carburant exonéré.

Les carburants livrés directement à un aéronef, sauf cas particuliers, font l'objet d'un bon d'avitaillement établi en deux exemplaires, signés par le capitaine de l'aéronef, qui conserve un exemplaire, le deuxième est conservé par le titulaire de l'EFCA pour être présenté au service des douanes à première réquisition. Le bon d'avitaillement peut être dématérialisé, mais il doit être mis à disposition en version papier, sur demande du service des douanes. Le titulaire de l'EFCA s'assure que la livraison s'effectue directement dans le réservoir des aéronefs.

[37] En cas de livraison de carburants à l'aviation de tourisme privée, la taxe intérieure de consommation correspondant à cette utilisation devra être facturée à l'utilisateur, ainsi que la TVA précompte.

[38] Garanties

Préalablement à la mise en service, le titulaire d'un EFCA doit mettre en place des garanties, en particulier une soumission générale cautionnée. Ce dispositif vise à garantir le paiement des droits et taxes exigibles lors de la mise à la consommation ou de la constatation de manquants ou de pertes.

Les déclarations de mise à la consommation étant récapitulatives, le titulaire est tenu de mettre également en place un crédit d'enlèvement, afin de garantir le report de paiement accordé.

[39] Tenue d'une comptabilité matières (déclaration périodique de stocks en EFCA)

Le titulaire d'un entrepôt fiscal de carburants d'aviation est astreint à la tenue d'une comptabilité matières à 15°C faisant apparaître, en temps réel et par entrepositaire agréé, les entrées et les sorties identifiées, par produit, par usage et par moyen de transport approvisionné (le cas échéant, après réintégration des retours), ainsi que les stocks initiaux et finaux.

Dans le cas de distribution en libre-service, la comptabilité matières devra mentionner les quantités livrées, la date et l'heure de la livraison et le numéro de la carte magnétique utilisée.

La comptabilité matières est arrêtée par le titulaire du dépôt à la fin de chaque mois. Cet arrêté fait apparaître pour l'EFCA :

- le stock comptable [(stock physique constaté lors du précédent arrêté + quantités de produit reçues depuis cette date) - quantités sorties depuis cette date] ;
- le stock physique constaté ;
- à titre indicatif, la différence (déficit ou excédent) entre le stock comptable et le stock physique. Dans cette déclaration, il n'est pas procédé à la régularisation douanière et fiscale de l'écart constaté entre le stock comptable et le stock physique.
L'inscription du stock physique se justifie par la nécessité pour le service de connaître régulièrement le résultat d'exploitation de l'entrepôt et d'être alerté, le cas échéant, par un écart important entre le stock comptable et le stock physique.

La comptabilité matières peut également être arrêtée en cours de mois par le service des douanes, à l'occasion d'un contrôle de l'entrepôt fiscal.

La comptabilité de l'EFCA doit également comprendre les documents justificatifs des quantités reçues et des quantités cédées et notamment, pour les entrées, l'exemplaire des documents administratifs d'accompagnement (DAA) correspondants, et pour les sorties, les factures ainsi qu'un exemplaire des DAA, des bons de livraison, ou le support ayant enregistré l'ensemble des livraisons lorsque l'entrepôt est doté d'un appareil de distribution en libre-service par automate.

Les carburants d'aviation en acquitté sont admis en EFCA, dès lors que leur stockage reste marginal d'un point de vue quantitatif. Leur stockage s'effectue au nom et sous la responsabilité d'un entrepositaire agréé. Ces produits doivent, *a minima*, être isolés comptablement.

Ces divers éléments de la comptabilité doivent être conservés pendant trois ans et présentés à toute

réquisition des agents des douanes.

[40] Les titulaires des EFCA sont tenus de faire parvenir au bureau de douane de rattachement de l'EFCA, une déclaration périodique de stocks en EFCA, **au plus tard le 3^e jour ouvrable suivant la fin du mois (30 ou 31)** au titre de laquelle elle est établie. Elle retranscrit les données principales de l'arrêté des comptes établi en fin de mois.

Un modèle de cette déclaration est fourni en annexe de la présente instruction (PSE A, annexe III).

[41] Recensement et régularisation fiscale des stocks comptables

Le titulaire d'un EFCA doit effectuer un recensement physique des stocks à la fin de chaque trimestre civil, afin de déterminer l'écart éventuel entre les stocks physique et comptable.

En cas de déficit ou d'excédent, le titulaire de l'EFCA est tenu de joindre à la déclaration d'activité relative au dernier mois du trimestre, la déclaration spécifique dont le modèle (PSE B) se trouve en annexe IV du BOD.

– Règlement des déficits

[42] Conformément à l'article 11-2 du décret n° 93-1094 du 13 septembre 1993, le constat d'un stock physique inférieur au stock comptable signale un manquant. Cet écart est alors qualifié de déficit. Celui-ci est repris sur les déclarations mensuelles d'activité ou constaté par le service des douanes à l'occasion de ses contrôles.

Lorsqu'un déficit est constaté, le titulaire de l'EFCA bénéficie de franchises (2 ‰ pour l'essence d'aviation, 0,6 ‰ pour le carburéacteur).

Ces franchises sont appliquées aux quantités de produits entrées dans l'EFCA depuis le dernier arrêté trimestriel de la comptabilité matières effectué par le titulaire, ou, le cas échéant, de celui effectué par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle.

Ainsi, pour définir le déficit taxable, il convient de retrancher les franchises applicables au déficit constaté. Le déficit taxable, retracé dans la comptabilité matières, est taxé à taux plein sous forme d'une déclaration de régularisation dans l'application douanière ISOPE.

Seuls les déficits résultant d'un cas de force majeure ne sont pas soumis à taxation.

– Règlement des excédents

[43] Conformément à l'article 11-2 du décret n° 93-1094 du 13 septembre 1993, lorsque le stock physique est supérieur au stock comptable, l'écart est qualifié d'excédent.

En cas de constat d'un excédent, hors contrôle des douanes ou dans le cadre du contrôle du service, les quantités excédentaires sont réintégrées au stock comptable de la comptabilité matières, en régime fiscal suspensif. Il n'est pas possible de demander la délivrance de certificats 272 AH pour ces excédents, conformément à l'arrêté du 27 août 2018 relatif à la délivrance et l'utilisation des certificats modèle 272.

[44] Matériel de mesurage des quantités de produits énergétiques

– Mesurage dynamique

Toute sortie physique de produits fait l'objet d'un comptage dynamique au moyen d'un compteur volumétrique agréé par la DREAL, dont les résultats sont exprimés en litres, à une température de 15°C.

– Mesurage statique

Le titulaire de l'EFCA doit fournir les différents moyens matériels propres à assurer le contrôle de son établissement par les services douaniers (sondes ou ruban lesté pour le mesurage des produits, thermomètres, aréomètres, récipients pour l'échantillonnage, le contrôle et l'analyse des produits, copies des barèmes de jauge DREAL, tables de conversion des volumes à 15°C, etc).

e) Modification, transfert et cessation d'activité

[45] Modifications des installations de l'EFCA

Toute modification des caractéristiques d'un EFCA, telles qu'elles sont détaillées dans la décision constitutive (changement de capacité ou remplacement de réservoirs notamment), doit être soumise à l'agrément préalable du directeur régional des douanes et droits indirects. La demande d'agrément est accompagnée des documents et renseignements nécessaires à son instruction.

Les modifications n'affectant aucune des caractéristiques détaillées dans la décision constitutive, sont simplement signalées par écrit au bureau de douane de rattachement.

46] Changement de titulaire des EFCA

[Le changement de titulaire d'un dépôt entraîne la caducité de la décision constitutive. Le nouveau titulaire doit faire une demande de décision constitutive comportant son nom (ou raison sociale) et son adresse. Doit être jointe une lettre par laquelle l'ancien titulaire renonce à sa qualité. Les autres éléments exigés ci-dessus ne sont produits que s'ils font l'objet d'une modification.

La direction régionale des douanes et droits indirects notifie la décision au nouveau et à l'ancien titulaire de l'EFCA. Il adresse une copie de sa décision au bureau de rattachement et à la division des soutiens opérationnels (DSO) de l'interrégion des douanes et droits indirects d'Île-de-France.

Cessation d'activité des EFCA

[47] – Fermeture sur demande du titulaire

Le titulaire de l'entrepôt fiscal a l'obligation de déclarer, par écrit, à l'administration des douanes et droits indirects (bureau de rattachement), la cessation de l'exploitation ou la fermeture de son établissement, au plus tard trois mois avant la date prévue.

La décision de fermeture est prononcée par le directeur régional des douanes et droits indirects dont dépend le bureau de douane de rattachement de l'entrepôt fiscal, au regard des éléments d'un rapport.

Dans le cadre de ce rapport, le bureau de douane de rattachement s'attache à recueillir les informations utiles sur :

- la date effective de cessation de l'exploitation ou de la fermeture de l'EFCA ;
- les stocks disponibles par type de produit dont les volumes auront fait l'objet d'un recensement physique en présence du service des douanes ;
- la destination que l'exploitant entend donner à ces stocks, et notamment aux résidus et déchets de produits énergétiques ;
- le devenir des installations de production ou de stockage.

Le titulaire n'est dégagé de ses obligations qu'après la régularisation fiscale de la totalité des produits placés sous le régime de l'EFCA.

[48] – *Fermeture de l'EFCA à l'initiative de l'administration des douanes et droits indirects*

La fermeture de l'EFCA peut être prononcée par la direction régionale des douanes et droits indirects, pour :

- inactivité de l'installation durant deux années consécutives ;
- non-respect des conditions de fonctionnement de l'entrepôt fiscal ;
- retrait de la qualité d'entrepôt agréé du titulaire ;
- défaut de renouvellement de la soumission cautionnée ;
- absence de validité métrologique des dispositifs de jaugeage des bacs et de mesurage des sorties physiques de produits énergétiques ;
- défaut de comptabilité-matières conforme aux prescriptions de l'administration des douanes et droits indirects ;
- tout changement d'un élément constitutif de l'entrepôt fiscal n'ayant pas fait l'objet d'une décision modificative ;
- toute autre violation des obligations du titulaire de l'EFCA prévue par le code des douanes. Dans ce cas, la fermeture administrative peut être soit temporaire, soit définitive.

La décision est précédée de l'envoi ou de la remise à la personne titulaire de l'EFCA d'un document par lequel l'administration des douanes et droits indirects fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée, ainsi que la possibilité dont dispose le titulaire de l'installation de faire connaître ses observations écrites ou orales dans un délai de 30 jours à compter de la notification ou de la remise de ce document.

Préalablement à la fermeture de l'EFCA, le titulaire est tenu de régulariser la situation fiscale des produits entreposés.

Le titulaire de l'EFCA peut se faire assister par un conseil ou représenter par un mandataire de son choix.

3- Fonctionnement de l'EFCA

a) Prise en compte des produits à l'entrée

[49] Produits en provenance d'un pays tiers

En application des dispositions du 2 de l'article 158 A du code des douanes, les produits non originaires de l'Union européenne, qui entrent dans l'entrepôt fiscal, peuvent être admis en suspension de droits de douane, sous réserve de la tenue d'une comptabilité matières spécifique pour permettre de les différencier de ceux mis en libre pratique.

Dès lors, l'EFCA permet également le stockage des produits sous régime de l'entrepôt douanier sans nécessité de l'accomplissement des formalités pour l'obtention d'un statut d'entrepôt douanier.

Produits énergétiques en provenance d'un entrepôt fiscal situé en France ou dans un autre État de l'Union européenne

Les produits repris à l'article 20 de la directive n° 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003, sont acheminés en suspension de taxes sous couvert d'un document d'accompagnement électronique généré dans GAMM@ pour les circulations intracommunautaires et nationales en suspension de taxes.

Tout autre produit non repris à l'article 20 de la directive précitée et destiné à être incorporé comme carburant d'aviation est pris en compte à l'entrée dans l'entrepôt fiscal, selon les règles douanières et fiscales de droit commun, avec inscription dans la comptabilité matières de l'établissement.

En cas de différence entre le volume constaté par le service et celui repris sur le DAE, ce document est annoté en conséquence. Dans ce cas, l'inscription des quantités en comptabilité matières s'effectue sur la base des volumes constatés.

b) Prise en compte des produits à la sortie

[50] Tout volume de carburant sorti d'un EFCA doit faire l'objet d'un mesurage par un système de comptage agréé par les services de la métrologie nationale ou de la DREAL.

A la sortie, les carburants peuvent être expédiés sous régime suspensif ou mis à la consommation.

Expéditions sous régime suspensif

Les expéditions à destination d'un entrepôt fiscal sont réalisées sous couvert d'une déclaration de type DAE lorsque les produits sont repris à l'article 20 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003.

Mises à la consommation

Le carburant est mis à la consommation, en exonération de la TICPE et avec application, ou en exonération de TVA, selon les règles spécifiques applicables à ce régime.

Les mises à la consommation s'effectuent, conformément aux règles énoncées dans la DA n°12-040 du 26 octobre 2012 publiée au BOD n° 6950, par dépôt d'une déclaration AH (autres hydrocarbures). Les déclarations de mises à la consommation sont réalisées par le titulaire de l'EFCA de manière dématérialisée dans le téléservice ISOPE.

Ces mises à la consommation ne sont possibles qu'en cas de livraison dans le réservoir d'un aéronef (par approvisionnement direct ou distribution en libre-service par automate) ou de livraison à partir d'une installation autorisée par la direction générale des douanes et droits indirects (dépôt spécial de

carburant d'aviation - DSCA - ou stockage spécial de carburants d'aviation - SSCA -), sous réserve des dérogations qui peuvent être consenties.

Les déclarations récapitulatives de mise à la consommation AH de produits destinés à l'avitaillement sont regroupées dans une déclaration périodique de globalisation, dite déclaration polyvalente de sortie d'un établissement pétrolier (PPE). Les PPE sont établies par déclarant entre le 1er et le 10 du mois suivant les sorties de produits, également dans le téléservice ISOPE.

Les produits expédiés à destination d'un dépôt spécial de carburant d'aviation ou d'un stockage spécial de carburants d'aviation circulent sous le couvert d'un document simplifié d'accompagnement (DSA) ou d'une déclaration simplifiée polyvalente (DSP). Les règles relatives à ces documents sont reprises dans la circulaire du 26 octobre 2012 relative à la circulation des produits énergétiques et formalités applicables pour l'acquittement de la fiscalité, publiée au BOD n° 6950⁶.

Sur ces documents doivent figurer le volume de produit transporté à température ambiante et à température de 15° C.

Les carburants livrés directement à un aéronef font l'objet de l'établissement d'un DSA, d'une DSP ou d'un bon d'avitaillement établi en deux exemplaires, signés par le capitaine de l'aéronef, qui conserve un exemplaire. Le second exemplaire est conservé par le titulaire de l'établissement suspensif pour être présenté au service des douanes à première réquisition.

C – DISTRIBUTION POSTÉRIEURE A LA MISE A LA CONSOMMATION : DEPUIS LE DÉPÔT SPÉCIAL DE CARBURANTS AVIATION

1- Généralités

[51] Les dépôts spéciaux de carburants aviation (DSCA) sont des établissements agréés par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent et placés sous le contrôle de l'administration des douanes.

Situés sur des aérodromes, ils sont destinés à stocker provisoirement les carburants d'aviation en « droits acquittés à taux zéro » (après la mise en consommation en sortie d'établissement suspensif, les produits sont détenus en exonération de TIC dans les DSCA) en provenance d'un entrepôt fiscal de stockage ou de production (usine exercée), d'un EFCA, d'un autre DSCA, d'un autre État membre de l'Union européenne ou d'un pays tiers.

En règle générale, ces carburants d'aviation sont affectés à l'usage « carburant ou combustible pour l'aviation autre que de tourisme privée (b du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes) » ou « carburant ou combustible pour la construction, le développement, la mise au point, les essais ou l'entretien des moteurs d'aviation à réaction ou à turbine (2 de l'article 265 *bis* du code des douanes) ».

Les dépôts, dont une partie de l'activité concerne la livraison de carburant à l'aviation de tourisme privé, peuvent se constituer en DSCA.

⁶ Cf. paragraphes [69] à [72] notamment.

Le carburant d'aviation ne peut faire l'objet d'aucun mélange ni d'aucune transformation durant son séjour en DSCA

2- Constitution en dépôt spécial de carburants aéronautiques

a) Agrément des opérateurs

[52] Le titulaire du DSCA est seul responsable des produits stockés dans l'enceinte du dépôt. Le stockage des produits ne lui appartenant pas est autorisé sous sa responsabilité pleine et entière.

La qualité de titulaire d'un DSCA est en principe attribuée à la personne physique ou morale qui exploite ou fait exploiter le dépôt pour son compte.

Dans le cas d'un gestionnaire d'aéroport (par exemple, une chambre de commerce et d'industrie – CCI), qui fait exploiter le dépôt par un tiers (par exemple, une société pétrolière) assurant l'exploitation totale du dépôt, c'est ce tiers qui sera désigné comme titulaire du DSCA.

b) Présentation des demandes d'exploitation d'un DSCA

[53] Contenu des demandes

Les demandes d'exploitation d'un DSCA doivent être adressées au directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, qui en accuse réception. Les demandes comportent les renseignements suivants :

- le nom (ou la raison sociale) du demandeur ;
- l'adresse et la localisation précise du dépôt ;
- le nom (ou la raison sociale) et l'adresse du propriétaire des installations de stockage (préciser la nature du contrat qui lie le propriétaire au demandeur pour l'usage de ces installations, le cas échéant) ;
- les désignations et les nomenclatures douanières des produits stockés (TARIC + CANAS) ;
- le nombre et la désignation des réservoirs de stockage du dépôt, ainsi que la capacité et l'affectation de chaque réservoir ;
- la nature des installations de livraison à bord des aéronefs (pompes distributrices, par exemple), en précisant s'il s'agit d'un système de distribution en libre-service par automate ;
- le (ou les) propriétaire(s) des produits stockés dans le dépôt ;
- à titre indicatif, la liste des fournisseurs ;
- à titre indicatif, la raison sociale de la société pétrolière et l'adresse de l'établissement pétrolier fournissant le dépôt ;
- les jours et heures de fonctionnement envisagés et l'estimation annuelle des quantités livrées à la sortie du dépôt ;
- l'indication du choix entre tenue de la comptabilité matière à 15° ou à température ambiante.

A ces demandes, doivent être joints :

- les statuts du demandeur, s'il s'agit d'une personne morale autre qu'une commune, une chambre de commerce et d'industrie ou un entrepositaire agréé ;
- la photocopie de l'arrêté préfectoral ou du récépissé de déclaration à la préfecture, lorsque

- ces documents sont exigés par la réglementation des installations classées pour la protection de l'environnement ;
- le plan en double exemplaire des installations du dépôt (locaux, réservoirs, canalisations, pompes, *etc.*) ;
 - un exemplaire des certificats de jauge et des barèmes des réservoirs, si ceux-ci peuvent être fournis au moment de la demande.

[54] Délivrance de l'autorisation d'exploitation

La décision du directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, sur délégation du directeur interrégional, autorisant l'exploitation d'un DSCA, est établie selon le modèle prévu en annexe IV. Sa durée de validité est de cinq ans.

En application du décret n° 2014-1281 du 23 octobre 2014, le silence gardé par le directeur régional des douanes et droits indirects sur les demandes de création de DSCA, vaut décision implicite d'autorisation à l'expiration d'un délai de 6 mois à compter de la demande. En cas de décision implicite, le demandeur est en droit de demander à l'administration une attestation de cette décision implicite.

L'original de la décision est adressé au titulaire. Il en est établi quatre copies, l'une conservée par la direction régionale décisionnaire, les trois autres envoyées respectivement au bureau de douane de rattachement, à la division des soutiens opérationnels (DSO) de l'interrégion des douanes et droits indirects d'Ile de France et à la direction générale des douanes et droits indirects (bureau F2).

c) Renouvellement, modification, transfert et cessation d'activité

[55] Renouvellement des autorisations d'exploitation

Les demandes des titulaires de DSCA en vue du renouvellement des autorisations d'exploitation sont adressées au directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, au moins trois mois avant l'expiration de leur délai de validité. Elles doivent comporter les mêmes éléments que la demande initiale, mais n'ont pas à être accompagnées des pièces déjà fournies, sauf modification des caractéristiques du dépôt.

Les décisions d'exploitation de DSCA sont caduques :

- à l'expiration de leur délai de validité ;
- lorsqu'une décision de fermeture du dépôt est prise par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent.

[56] Modification des installations des DSCA

Toute modification des caractéristiques d'un DSCA telles qu'elles sont détaillées dans l'autorisation d'exploitation (changement de capacité ou remplacement de réservoirs notamment) doit être soumise à l'agrément préalable du directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent. La demande d'agrément est accompagnée des documents et renseignements nécessaires à son instruction.

Les modifications n'affectant aucune des caractéristiques détaillées dans la décision constitutive sont

simplement signalées par écrit au bureau de douane de rattachement.

[57] Changement de titulaire des DSCA

Le changement de titulaire d'un dépôt entraîne la caducité de l'autorisation d'exploitation. Le nouveau titulaire doit déposer une nouvelle demande comportant son nom (ou raison sociale) et son adresse. Doit être jointe une lettre par laquelle l'ancien titulaire renonce à sa qualité. Les autres éléments exigés *supra* ne sont produits que s'ils font l'objet d'une modification.

Le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent notifie la décision au nouveau et à l'ancien titulaire du DSCA. Il adresse une copie de sa décision au bureau de rattachement, à la division des soutiens opérationnels de l'interrégion des douanes et droits indirects d'Ile de France et à la direction générale des douanes et droits indirects (bureau F2).

[58] Cessation d'activité des DSCA

– Fermeture volontaire

En cas de cessation d'activité du DSCA à l'expiration du délai de validité de la décision constitutive, le titulaire doit donner aux carburants d'aviation en stock, dans un délai de deux mois, l'une des destinations autorisées, pour être libéré de ses obligations.

Si l'exploitation du dépôt cesse en cours de validité de l'autorisation, le titulaire doit en informer le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, avant l'expiration de la date limite de validité. Celui-ci émettra une décision de fermeture, dont l'envoi ouvrira le délai de deux mois cité ci-dessus.

– Fermeture d'office

Le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent peut dénoncer d'office l'autorisation d'exploitation d'un DSCA, de manière temporaire ou définitive, lorsque :

- les opérations effectuées par le dépôt spécial ont donné lieu à des abus dûment constatés tels que des détournements de destination privilégiée ;
- l'activité du dépôt durant deux années consécutives s'est avérée nulle ou très insuffisante par rapport aux besoins des utilisateurs ;
- le titulaire n'a pas respecté les obligations lui incombant, après une mise en demeure de l'administration des douanes et droits indirects.

Dans ce cas, la fermeture administrative peut être soit temporaire, soit définitive.

La décision est précédée de l'envoi ou de la remise à la personne titulaire du DSCA d'un document par lequel l'administration des douanes et droits indirects fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée, ainsi que la possibilité dont dispose le titulaire de l'installation de faire connaître ses observations écrites ou orales dans un délai de 30 jours à compter de la notification ou de la remise de ce document.

Le titulaire du DSCA peut se faire assister par un conseil ou représenter par un mandataire de son choix.

Le titulaire du DSCA dont la fermeture est prononcée, doit régulariser la situation fiscale des carburants d'aviation en stock dans le dépôt et leur donner l'une des destinations autorisées, dans le délai prescrit par la décision de fermeture.

Les décisions de fermeture sont notifiées par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent aux titulaires, une copie étant adressée au bureau Énergie, environnement et lois de finances, ainsi qu'au bureau de douane de rattachement et à la division des soutiens opérationnels (DSO) de l'interrégion des douanes et droits indirects d'Île-de-France.

d) Règles applicables aux dépositaires

[59] Dans les DSCA, les dépositaires sont les personnes qui stockent du carburéacteur aéronautique leur appartenant.

e) Obligations des titulaires de DSCA

[60] Obligations relatives à l'aménagement matériel des DSCA

Les bacs, citernes et autres réservoirs utilisés pour le stockage doivent être jaugés et munis d'un barémage constructeur. Ces certificats et barèmes de jauge doivent être présentés à toute réquisition des agents des douanes. Un exemplaire de ces documents doit être conservé dans le dépôt spécial.

Les DSCA doivent être équipés de moyens (pompes, compteurs totalisateurs et tuyaux flexibles notamment) permettant la livraison directe du produit dans les réservoirs des avions, ainsi que le mesurage des quantités livrées (le total des quantités débitées devant apparaître). Les appareils distributeurs, munis de leur dispositif de mesurage, doivent être agréés par le service de la métrologie.

Ces dispositions s'appliquent uniquement au DSCA livrant des bénéficiaires du b du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes. En effet, en l'absence de vente, le dépôt n'entre pas dans le champ de l'ordonnance n° 45-2405 du 18 octobre 1945 relative au mesurage des volumes de liquide.

Dès lors, les DSCA affectés aux moteurs d'avions pour la construction, le développement, la mise au point, les essais ou l'entretien, ne sont pas soumis aux obligations décrites dans ce paragraphe.

[61] Obligations afférentes à la destination donnée aux carburants d'aviation

Outre les obligations décrites *supra*, le titulaire d'un DSCA doit s'assurer que le produit qu'il délivre est utilisé comme carburant d'aviation et que l'utilisateur remplit les conditions nécessaires pour pouvoir recevoir du carburant exonéré.

En cas de livraison de carburants à l'aviation de tourisme privée, la TICPE correspondant à cette utilisation devra être facturée à l'utilisateur et reversée à la douane

[62] Obligations afférentes à la gestion du carburéacteur aéronautique

– Garanties

Les opérateurs doivent souscrire une soumission non cautionnée. Cette soumission est rattachée à l'autorisation d'exploitation. Pour les opérateurs déjà titulaires d'un statut d'entrepositaire agréé ou

de destinataire enregistré, deux cas sont possibles :

- 1er cas : ces opérateurs ont un crédit TRIGO centralisé : ils ne déposent qu'une seule soumission non cautionnée auprès de la recette régionale des douanes de centralisation ;
- 2ème cas : crédits non centralisés : les opérateurs déposent une soumission non cautionnée dans chaque recette régionale des douanes où ils ont un crédit.

– *Tenue d'une comptabilité matières et déclaration trimestrielle d'activité*

Les titulaires des DSCA doivent tenir une comptabilité matières des carburants d'aviation faisant apparaître quotidiennement les quantités reçues et les quantités cédées à des utilisateurs ou utilisées pour leur compte propre, par produit, en précisant l'usage de celui-ci et le moyen de transport.

Les quantités à retenir sont les volumes à 15°C ou les volumes à température ambiante, selon le choix effectué par les titulaires des DSCA. Ce choix est formulé lors de la demande initiale de constitution du dépôt et ne peut être modifié qu'après accord écrit du bureau de douane de rattachement.

A l'entrée, les volumes sont ceux qui figurent sur les documents se rapportant aux produits livrés au dépôt. A la sortie, il s'agit des volumes portés sur les bons de livraison ou les tickets de réception délivrés par les distributeurs automatiques.

La comptabilité matières est arrêtée par le titulaire du dépôt à la fin de chaque trimestre. Cet arrêté fait apparaître :

- le stock comptable (stock physique constaté lors du précédent arrêté + quantités de produit reçues depuis cette date - quantités sorties depuis cette date) ;
- le stock physique constaté ;
- la différence (déficit ou excédent) entre le stock comptable et le stock physique.

La comptabilité matières peut également être arrêtée en cours de mois ou de trimestre par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle du dépôt.

La comptabilité du DSCA doit également comprendre les documents justificatifs des quantités reçues et des quantités cédées. Pour les entrées, doivent figurer les exemplaires DSP correspondantes et, pour les sorties, les factures et un exemplaire des bons de livraison ou le support ayant enregistré l'ensemble des livraisons (bande papier, par exemple), lorsque le dépôt est doté d'un appareil de distribution en libre-service par automate.

Ces différents éléments de la comptabilité doivent être impérativement conservés pendant trois ans et présentés à toute réquisition des agents des douanes.

Les titulaires des DSCA sont tenus de faire parvenir au bureau de douane de rattachement du DSCA une déclaration trimestrielle d'activité, **au plus tard le 3^e jour ouvrable suivant la fin du mois (30 ou 31)** au titre de laquelle elle est établie. Le modèle repris en annexe X retranscrit les données principales de l'arrêté des comptes établi en fin de mois.

[63] Recensement et régularisation fiscale des stocks comptables

Le titulaire d'un DSCA doit effectuer un recensement physique des stocks à la fin de chaque trimestre civil, afin de déterminer l'écart éventuel entre les stocks physique et comptable.

– Règlement des déficits

Le constat d'un stock physique inférieur au stock comptable révèle un manquant. Cet écart est alors qualifié de déficit. Celui-ci est repris sur les déclarations trimestrielles d'activité ou constaté par le service des douanes à l'occasion de ses contrôles

Lorsqu'un déficit est constaté, le titulaire du DSCA bénéficie de franchises en application du BOD n° 6689 du 28 novembre 2006 relatif au calcul des franchises forfaitaires applicables aux déficits constatés dans les dépôts spéciaux et les dépôts en acquitté soumis à un contrôle de l'administration des douanes et droits indirects (pour une comptabilité matières tenue à 15° : 2 ‰ pour l'essence d'aviation, 0,6 ‰ pour le carburéacteur ; pour une comptabilité matières tenue à température ambiante : 6 ‰ pour l'essence d'aviation, 4‰ pour le carburéacteur).

Ces franchises sont appliquées aux quantités de produits entrées dans le DSCA depuis le dernier arrêté trimestriel de la comptabilité matières effectué par le titulaire ou, le cas échéant, depuis celui effectué par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle.

Ainsi, pour définir le déficit taxable, il convient de retrancher les franchises applicables au déficit constaté. Le déficit taxable, retracé dans la comptabilité matières, est taxé à taux plein sous forme d'une déclaration de régularisation dans l'application douanière ISOPE.

Seuls les déficits résultant d'un cas de force majeure ne sont pas soumis à taxation.

– Règlement des excédents

Lorsque le stock physique est supérieur au stock comptable, l'écart est qualifié d'excédent. En cas de constat d'un excédent, hors contrôle des douanes ou dans le cadre du contrôle du service, celui-ci est intégralement réintégré, au titre d'une entrée, dans la comptabilité matières de l'opérateur.

[64] Déclaration AH – revente à « l'aviation de tourisme privé »

Les DSCA, qui détiennent des carburants d'aviation en exonération de la TICPE, peuvent être amenés à livrer ces carburants à l'aviation de tourisme privé. Dans ce cas, la taxe intérieure de consommation correspondant à cette utilisation devra être facturée à l'utilisateur et reversée au service des douanes entre le 1^{er} et le 10 du mois suivant le trimestre considéré. Une déclaration de type AH sera alors déposée à l'appui de la déclaration trimestrielle d'activité, dans un délai de dix jours suivant la fin de chaque trimestre. Il s'agit d'une régularisation et non d'une seconde mise à la consommation.

3- Fonctionnement du DSCA - Entrée, séjour et sortie du carburant d'aviation

[65] La réception de carburants d'aviation dans les DSCA n'est soumise à aucune formalité particulière auprès de l'administration des douanes et droits indirects.

Les sorties de carburant ne peuvent être réalisées que pour livraison directe dans le réservoir des

aéronefs ou pour livraison d'un stockage spécial de carburants d'aviation (SSCA), sous réserve des dérogations qui peuvent être consenties par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent.

Toutefois, les carburants peuvent être livrés à d'autres DSCA qui, dans ce cas, sont tenus de les rétrocéder directement aux utilisateurs.

Les livraisons à un autre DSCA ou à un SSCA s'effectuent sous couvert d'un DSA ou d'une DSP.

Les carburants livrés directement à un aéronef font l'objet de l'établissement d'un DSA, d'une DSP ou d'un bon d'avitaillement établi en deux exemplaires, signés par le capitaine de l'aéronef, qui en conserve un exemplaire, le second étant conservé par le titulaire du DSCA. Le bon d'avitaillement peut être dématérialisé mais il doit pouvoir être mis à disposition en version papier, sur demande du service des douanes.

D – DISTRIBUTION POSTÉRIEURE A LA MISE A LA CONSOMMATION : LE STOCKAGE SPÉCIAL DE CARBURANT D'AVIATION (SSCA)

1- Généralités

a) Les établissements

[66] Les stockages spéciaux de carburants aviation (SSCA) sont des dépôts autorisés par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent et placés sous le contrôle de l'administration.

Ils sont destinés à pourvoir aux besoins de carburants d'aviation d'un unique opérateur bénéficiaire du régime fiscal, titulaire du SSCA. Toute vente, cession gratuite ou non et tout transfert de produits est prohibé, sauf autorisation exceptionnelle du bureau de douane de rattachement

La capacité totale des moyens de stockage d'un SSCA ne peut pas dépasser 50 m³. Si le dépôt dispose de plusieurs moyens de stockage, chacun d'entre eux pourra être consacré à la livraison au bénéfice d'un régime fiscal donné, à la condition que la somme des capacités de stockage ne dépasse pas 50 m³.

Les carburants aéronautiques sont entreposés dans ces dépôts obligatoirement après mise à la consommation en sortie de raffinerie, d'entrepôt fiscal de stockage ou de carburants d'aviation ou de DSCA.

Un moyen de stockage installé dans un SSCA ne peut stocker et livrer que sur le fondement d'un seul régime fiscal de faveur (exonération au bénéfice de l'aviation autre que de tourisme privée).

b) Les titulaires

[67] Les titulaires de SSCA sont les personnes physiques ou morales qui exploitent le dépôt et consomment directement le carburant stocké.

Le titulaire du SSCA est fiscalement responsable des produits stockés dans l'enceinte du dépôt, qui

ne peuvent être que des carburants d'aviation.

2- Présentation des demandes et délivrance des autorisations

[68] Les demandes des personnes désirant constituer un SSCA doivent contenir les renseignements suivants :

- le nom (ou la raison sociale) du demandeur ;
- l'adresse et la localisation précise du dépôt ;
- la désignation commerciale et la nomenclature douanière des produits stockés ;
- le nombre et la désignation des réservoirs de stockage, ainsi que la capacité et l'affectation de chaque réservoir (produit et régime fiscal) ;
- à titre indicatif, la liste des fournisseurs ;
- l'estimation annuelle des quantités livrées à la sortie du dépôt ;
- la liste des aéronefs utilisés (modèle et identification) ;
- l'utilisation qui va être faite des produits et le régime fiscal sollicité.

A ces demandes, doivent être joints :

- les statuts du demandeur, si le demandeur est une entreprise ou une association ;
- la photocopie de la licence d'exploitation ou de l'attestation de la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente donnant droit à l'exonération ;
- la photocopie de l'arrêté préfectoral ou du récépissé de déclaration du dépôt à la préfecture, lorsque ces documents sont exigés par la réglementation des installations classées ;
- le plan en double exemplaire des installations du dépôt (locaux, réservoirs, canalisations, pompes...) ;
- un exemplaire du barème constructeur.

La décision du directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, sur délégation du directeur interrégional, autorisant la constitution d'un SSCA (annexe V), est établie pour une durée de cinq ans.

En application du décret n° 2014-1281 du 23 octobre 2014, le silence gardé par le directeur régional des douanes et droits indirects sur les demandes de création de SSCA, vaut décision implicite d'autorisation à l'expiration d'un délai de 6 mois à compter de la demande. En cas de décision implicite, le demandeur est en droit de demander à l'administration une attestation de cette décision implicite.

3- Renouvellement, modification et cessation d'activité

[69] Les dispositions relatives au renouvellement, à la modification et à la cessation d'activité d'un SSCA sont les mêmes que celles prévues pour le DSCA.

4- Obligations des titulaires

a) Entrée, séjour et sortie des carburants

[70] Les livraisons à destination d'un SSCA peuvent être opérées à partir d'un EFS, d'un EFCA ou d'un DSCA.

b) Obligations afférentes à la gestion des carburants aéronautiques

[71] Tenue d'une comptabilité matières et déclaration annuelle d'activité

Les titulaires des SSCA doivent tenir une comptabilité matières faisant apparaître les quantités reçues par date et pour chaque jour ainsi que la quantité de produits utilisée, en indiquant les aéronefs concernés.

Les quantités à retenir sont, au choix des titulaires des SSCA, les volumes à 15°C ou les volumes à température ambiante. Le choix retenu est formulé lors de la demande initiale de constitution du dépôt et ne peut être modifié qu'après l'accord écrit du bureau de douane de rattachement. Les volumes reçus sont ceux figurant sur les documents émis par l'entrepôt fiscal ou le DSCA d'expédition.

La comptabilité matières est arrêtée par le titulaire du dépôt à la fin de chaque année civile. Cet arrêté fait apparaître pour chaque unité de stockage :

- le stock comptable (stock physique constaté lors du précédent arrêté + quantités de produit reçues durant l'année - quantités sorties durant l'année) ;
- le stock physique constaté ;
- la différence (déficit ou excédent) entre le stock comptable et le stock physique.

Les titulaires des SSCA sont tenus de faire parvenir **dans les trois jours ouvrables suivant la fin de la période, c'est-à-dire, à compter du 31 décembre**, à leur bureau de douane de rattachement, une déclaration annuelle d'activité relative à l'activité du dépôt durant l'année écoulée (annexe VIII).

Cette déclaration transcrit les données principales de l'arrêté des comptes établi en fin d'année.

La comptabilité matières peut également être arrêtée en cours d'année par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle du dépôt.

La comptabilité du SSCA doit également comprendre les documents justificatifs des quantités reçues et notamment l'exemplaire des DAA correspondants, le cas échéant.

Ces différents éléments de la comptabilité doivent être conservés pendant trois ans et présentés à toute réquisition des agents des douanes.

[72] Recensement et régularisation fiscale des stocks comptables

Le titulaire d'un SSCA doit effectuer un recensement physique des stocks à la fin de chaque année civile, afin de déterminer l'écart éventuel entre les stocks physique et comptable.

– Règlement des déficits

Le constat d'un stock physique inférieur au stock comptable révèle un manquant. Cet écart est alors qualifié de déficit. Celui-ci est repris sur la déclaration annuelle d'activité ou constaté par le service des douanes à l'occasion de ses contrôles

Lorsqu'un déficit est constaté, le titulaire du SSCA bénéficie de franchises (pour une comptabilité matières tenue à 15° : 2 ‰ pour l'essence d'aviation, 0,6 ‰ pour le carburéacteur ; pour une comptabilité matières tenues à température ambiante : 6 ‰ pour l'essence d'aviation, 4‰ pour le carburéacteur). Ainsi, pour définir le déficit taxable, il convient de retrancher les franchises applicables au déficit constaté.

Ces franchises sont appliquées aux quantités de produits entrées dans le SSCA depuis le dernier arrêté annuel de la comptabilité matières effectué par le titulaire, ou, le cas échéant, de celui effectué par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle.

Le déficit taxable, retracé dans la comptabilité matières, est taxé à taux plein sous forme d'une déclaration de régularisation dans l'application douanière ISOPE.

Seuls les déficits résultant d'un cas de force majeure ne sont pas soumis à taxation.

– Règlement des excédents

Lorsque le stock physique est supérieur au stock comptable, l'écart est qualifié d'excédent.

En cas de constat d'un excédent, hors contrôle des douanes ou dans le cadre du contrôle du service, celui-ci est intégralement réintégré au titre d'une entrée dans la comptabilité matières de l'opérateur.

E – DISTRIBUTION DE CARBURANT TAXE ET REMBOURSEMENT

[73] Lors de la mise à la consommation, toute distribution de carburant aérien, non destiné à un aéronef remplissant les conditions de l'exonération ou à un DSCA ou à un SSCA, donne lieu au paiement de la TICPE afférente.

Il peut arriver que des bénéficiaires présumés de ce régime fiscal de faveur, lors de leur approvisionnement en carburant, soient contraints de s'approvisionner en produit ayant supporté la TICPE. Ils peuvent alors, conformément à l'article 352 du code des douanes, au décret n° 2014-1395 du 24 novembre 2014 et à l'arrêté du 14 avril 2015, en obtenir le remboursement.

L'article 3 de l'arrêté du 14 avril 2015 précise que les demandes de remboursement sont déposées par le redevable, auprès du bureau de douane territorialement compétent du lieu de son siège social.

Les sociétés étrangères déposent leurs demandes de remboursement auprès des bureaux de douane territorialement compétents pour l'entrepôt ou le dépôt dans lequel elles se sont fournies en carburant. La direction régionale de Roissy ne centralise que la délivrance et la gestion des autorisations d'approvisionnement en exonération des sociétés étrangères.

La demande de remboursement de l'utilisateur final, déposée tous les semestres, au début du mois

de janvier et au début du mois de juillet de chaque année, comporte les pièces suivantes :

- un exposé des circonstances de la demande et notamment un récapitulatif des approvisionnements effectués avec application de la TICPE ;
- le document justifiant du caractère exonéré de leur activité ;
- la copie des factures d'achat de produits concernés comportant la mention de l'identité du fournisseur et du demandeur, les volumes livrés et le prix facturé avec mention de la TICPE acquittée ;
- un relevé d'identité bancaire ;
- pour les seuls aéroclubs : le carnet à souche, la quittance, les reçus et les relevés des heures de vol.

Ces demandes sont recevables jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle du jour de l'émission de la facture justifiant de l'achat du produit énergétique.

Fait à Montreuil,

Signé par

Le sous-directeur de la fiscalité douanière,

Yvan ZERBINI