

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère des Finances
et des Comptes Publics

BUDGET

Circulaire du **25 MARS 2015**

Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) Prélèvement sur les carburants

NOR : FCPD1507069C

Le ministre des finances et des comptes publics, aux opérateurs économiques et aux services des douanes.

La présente circulaire porte à la connaissance des opérateurs et des services les modalités d'application de la taxe générale sur les activités polluantes sur certains carburants d'origine fossile, et du calcul de la minoration du taux de la taxe en fonction de la teneur en biocarburants, à partir de l'année 2014.

Les principales évolutions concernent les points suivants :

- l'instauration d'un taux différent pour les deux filières ;
- l'augmentation du taux de la taxe pour la filière gazoles ;
- l'instauration d'un plafonnement de la part d'énergie renouvelable pouvant être prise en compte pour certains biocarburants pour la filière gazoles ;
- la prise en compte de nouveaux biocarburants pour le calcul de la minoration du taux de la taxe.

Elle abroge la circulaire n° 12-012 du 9 mars 2012 (BOD n° 6925 du 14 mars 2012) relative à la taxe générale sur les activités polluantes sur les carburants instituée par l'article 266 *quindecies* du code des douanes.

Fait le **25 MARS 2015**
Pour le ministre et par délégation,
L'administratrice supérieure des douanes,
Sous-directrice des droits indirects



Corinne CLEOSTRATE

SOMMAIRE

Introduction

CHAPITRE I – BASES JURIDIQUES

I – DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

II – DISPOSITIONS RÉGLEMENTAIRES

CHAPITRE II – GENERALITES

I – CHAMP D'APPLICATION TERRITORIAL

II – FAIT GÉNÉRATEUR

III – ASSIETTE ET TAUX

A – L'assiette

B – Le taux de TGAP

IV – PÉRIODICITÉ

CHAPITRE III – PRISE EN COMPTE DES BIOCARBURANTS DURABLES INCORPORÉS DANS LES CARBURANTS FOSSILES POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

I – LES BIOCARBURANTS POUVANT ÊTRE PRIS EN COMPTE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

II – LES BIOCARBURANTS POUVANT ÊTRE PRIS EN COMPTE POUR LE DOUBLE DE LEUR VALEUR ÉNERGÉTIQUE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP - DOUBLE COMPTAGE

CHAPITRE IV – MODALITÉS DE SUIVI DES BIOCARBURANTS DURABLES EN VUE DE LEUR PRISE EN COMPTE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

I – RÉCEPTION DES BIOCARBURANTS EN ENTREPÔT FISCAL (UE ET EFS)

A – Réception de biocarburants

B – Réception de carburants contenant des biocarburants durables en suite d'importation ou de circulation intracommunautaire

C – Prise en compte des biocarburants dans les comptabilités matières PSE des EFS

D – Cas particulier des réceptions de bio-éthanol

E – Prise en compte du dénaturant du bio-éthanol au regard de la TGAP

II – INCORPORATION DES BIOCARBURANTS EN ENTREPÔT FISCAL – CERTIFICAT D'INCORPORATION

A – Modalités d'incorporation

B – Traçabilité des opérations d'incorporation de biocarburants

III – CESSION DE BIOCARBURANTS OU DE CARBURANT CONTENANT DES BIOCARBURANTS – CERTIFICAT D'ACQUISITION

IV – MISE A LA CONSOMMATION DES BIOCARBURANTS – CERTIFICAT DE TENEUR EN BIOCARBURANTS

V – TENUE DES COMPTABILITES MATIERES DANS LE CADRE DE LA TGAP CARBURANTS

A – En usine exercée

B – En entrepôt fiscal de stockage

VI – VISA DES DOCUMENTS JUSTIFICATIFS PAR LE SERVICE DES DOUANES

A – En usine exercée

B – En entrepôt fiscal de stockage

CHAPITRE V : LA DÉCLARATION ANNUELLE DE TGAP

I – LE CALCUL DE LA PART D'ENERGIE RENOUVELABLE

A – Détermination des quantités d'énergie des carburants mis à la consommation

B – Détermination des quantités d'énergie renouvelable incorporée

C – Calcul de la Part d'EnR

II – LE CALCUL DU TAUX RÉEL DE LA TGAP

A – Filière essences

B – Filière gazoles

III – CALCUL DE LA TGAP À ACQUITTER

A – Calcul de l'assiette de la TGAP

B – Calcul du montant de la TGAP

IV – LE DÉPÔT DES DÉCLARATIONS ANNUELLES DE TGAP

A – La déclaration

B – Documents justificatifs du droit à déduction au titre des biocarburants incorporés

C – Date de dépôt

D – Service compétent

E – Cessation d'activité

CHAPITRE VI : TRANSFERT DE L'ÉNERGIE RENOUVELABLE EXCÉDENTAIRE

I – CESSION DE DROITS À DÉDUCTION

II – LE CERTIFICAT DE TRANSFERT DE DROIT À DÉDUCTION

SOMMAIRE DES ANNEXES

Introduction :

Afin de lutter contre l'émission de gaz à effet de serre et de favoriser l'utilisation des biocarburants en France, la loi de finances pour 2005 a créé un prélèvement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur certains carburants d'origine fossile.

L'incorporation de certains biocarburants¹ dans les carburants a cependant pour effet de réduire le taux de la taxe à due proportion des quantités incorporées.

Le mécanisme fiscal de minoration de la TGAP est incitatif et participe à l'atteinte de l'objectif communautaire de 10 % de consommation finale d'énergie produite à partir de sources renouvelables dans toutes les formes de transports en 2020, tel que le prévoit la directive européenne 2009/28/CE du 23 avril 2009, relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables. Cet objectif s'insère dans un objectif contraignant plus large d'une part d'au moins 20 % d'énergie produite à partir de sources renouvelables dans la consommation finale brute d'énergie de la Communauté d'ici à 2020, au terme de l'article 1 de la directive précitée.

Ce dispositif est indépendant de celui prévu par l'article 265 *bis* A du code des douanes, selon lequel les biocarburants durables élaborés sous contrôle fiscal dans des unités de production agréées peuvent bénéficier d'une réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Depuis le 1^{er} janvier 2012, seuls les biocarburants répondant à des critères de durabilité peuvent être pris en compte pour le calcul de la réduction du taux de la TGAP.

Depuis le 1^{er} janvier 2014, de nouveaux biocarburants peuvent être pris en compte pour la minoration du taux de la taxe.

¹ Un biocarburant est un carburant produit à partir de sources renouvelables issues de la biomasse (par opposition au carburant « fossile » issu de gisements de pétrole). La biomasse est composée de matières organiques (végétaux, animaux) non fossiles.

CHAPITRE I : BASES JURIDIQUES

I – DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

[1] Article 266 *quindecies* du code des douanes national (*annexe X*)

Article 5 de l'ordonnance n° 2011-1105 du 14 septembre 2011 portant transposition des directives 2009/28/CE et 2009/30/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 dans le domaine des énergies renouvelables et des biocarburants.

II – DISPOSITIONS RÉGLEMENTAIRES

[2] Décret d'application n° 2006-127 du 2 février 2006 modifié qui détermine les modalités d'application de l'article 266 *quindecies* du code des douanes (*annexe XI*) ;

Article 10 du Décret n° 2011-1468 du 9 novembre 2011 pris pour l'application de l'ordonnance portant transposition des directives 2009/28/CE et 2009/30/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 dans le domaine des énergies renouvelables et des biocarburants ;

Articles 4 et 5 de l'arrêté du 23 novembre 2011 modifié pris en application de l'ordonnance n° 2011-1105 du 14 septembre 2011 et du décret n° 2011-1468 du 9 novembre 2011 et relatif à la durabilité des biocarburants et des bioliquides ;

Arrêté du 2 mai 2012 relatif aux contenus énergétiques des biocarburants et des carburants ;

Arrêté du 21 mars 2014 fixant la liste des biocarburants éligibles à la minoration de TGAP, précisant les modalités du double comptage des biocarburants et des bioliquides et fixant la liste des biocarburants et bioliquides dispensés de respecter les critères de durabilité définis à l'article L.661-5 du code de l'énergie (*annexe XII*).

CHAPITRE II : GÉNÉRALITÉS

[3] La présente circulaire ne reprend que les dispositions spécifiques au prélèvement supplémentaire de la TGAP sur les carburants d'origine fossile.

Pour les autres aspects de la réglementation applicable aux biocarburants, il convient de se reporter aux circulaires ou aux instructions en vigueur relatives à :

- l'entrepôt fiscal de produits énergétiques (EFPE) pour la production et le stockage de certains biocarburants ² ;
- la circulation et la prise en compte en entrepôt fiscal des biocarburants ³ ;
- la réduction de TICPE en faveur des biocarburants – Régime fiscal privilégié de l'article 265 bis A du code des douanes ⁴ ;
- la durabilité des biocarburants ⁵ ;
- le régime de l'entrepôt fiscal de stockage (EFS) pour la prise en compte des biocarburants dans la comptabilité matières PSE ⁶.

Toutefois certaines dispositions nouvelles qui ont été introduites depuis la parution de ces textes et ayant une incidence sur les formalités relatives à la TGAP carburants fossiles sont reprises dans la présente circulaire.

[4] À partir de ce paragraphe, on entend par « **TGAP** », le prélèvement sur les carburants fossiles.

I – CHAMP D'APPLICATION TERRITORIAL

[5] La TGAP est due en France métropolitaine et dans les départements d'outre-mer. Son application est cependant suspendue dans les départements d'outre-mer jusqu'au **1^{er} janvier 2016**.

II – FAIT GÉNÉRATEUR

[6] Le fait générateur de la TGAP est la mise à la consommation des produits suivants, pour leur seul usage carburant :

a) pour la filière essences :

- le supercarburant « **SP 95** » repris à l'indice 11 du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 12 45) ;
- le supercarburant « **SP 98** » repris à l'indice 11 du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 12 49) ;
- le supercarburant « **ARS** » repris à l'indice 11 bis du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 12 45 ou 2710 12 49) ;
- le supercarburant « **SP 95- E10** » repris à l'indice 11 ter du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 12 45) ;
- le superéthanol « **E85** » repris à l'indice 55 du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 3824 90 97 jusqu'au 31 décembre 2014 et 3824 90 92 à partir du 1^{er} janvier 2015).

2 Décision administrative n° 09-047 du 25 juin 2009 – BOD n° 6828 du 30 juin 2009

3 Décision administrative n° 05-069 du 20 décembre 2005 – BOD n° 6654 du 23 décembre 2005 et circulaire n° 12-040 du 26 octobre 2012 – BOD n° 6950 du 26 octobre 2012 (point n° (60))

4 Décision administrative n° 07-032 du 1^{er} juin 2007 – BOD n° 6715 du 13 juin 2007

5 Note d'information aux opérateurs F2 n°12000191 du 28 mars 2012

6 Circulaire n° 11-026 du 29 août 2011- BOD n° 6906 du 31 août 2011

b) pour la filière gazoles :

- le **gazole routier** repris à l'indice 22 du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 20 11 et 2710 19 43), quel que soit son usage, professionnel ou non ;
- le **gazole B30** repris à l'indice 22 du tableau B de l'article 265 du code des douanes (position tarifaire 2710 20 11).

Remarque : La mise à la consommation de gazole non routier visé à l'indice 20 du tableau B de l'article 265 du code des douanes ne constitue pas un fait générateur de la TGAP mais les biocarburants incorporés dans le gazole non routier ouvrent droit à la minoration du taux de la taxe.

NB : la position tarifaire des carburants est celle connue à ce jour. Elle peut évoluer du fait de la réglementation communautaire.

[7] La taxe est exigible au moment de la mise à la consommation de ces produits.

[8] À partir de ce paragraphe, on entend par « **carburants** », sauf mention expressément contraire, les seuls produits mentionnés au [6] ci-dessus.

[9] Les redevables sont les personnes qui mettent à la consommation ces carburants en suite d'importation, en suite de circulation intracommunautaire sous régime fiscal suspensif ou en sortie des établissements placés sous régime fiscal suspensif (usines exercées et entrepôts fiscaux de stockage). Ils sont importateurs, entrepositaires agréés, destinataires enregistrés ou destinataires enregistrés à titre occasionnel.

[10] Les opérations d'exportation ainsi que les expéditions à destination d'un État membre ne constituent pas un fait générateur de la taxe.

[11] De même, la mise à la consommation en exonération de TICPE pour l'avitaillement des aéronefs et des bateaux s'assimile à une opération d'exportation dans la mesure où les carburants sont exonérés de droits et taxes en raison du fait qu'ils sont principalement consommés hors du territoire fiscal national.

III – ASSIETTE ET TAUX

A – L'assiette

[12] L'assiette de la TGAP est déterminée conformément aux dispositions du 1° du 2 de l'article 298 du code général des impôts. Ces dispositions définissent l'assiette de la TVA dite « précompte » due à l'administration des douanes et droits indirects lors de la mise à la consommation des produits pétroliers du tableau B de l'article 265 du code des douanes.

B – Le taux de la TGAP

[13] À compter du 1^{er} janvier 2014, le taux de la TGAP est fixé à :

- **7,00 %** pour la filière essences ;
- **7,70 %** pour la filière gazoles.

[14] Le taux de la TGAP est diminué à proportion de la **part d'énergie renouvelable** des **biocarburants durables** incorporés dans les carburants mis à la consommation par un redevable, durant l'année considérée. Cette proportion s'exprime en pourcentage énergétique.

IV – PÉRIODICITÉ

[15] La TGAP est due annuellement. Elle est déclarée et liquidée en une seule fois, au plus tard le **10 avril** de l'année suivant l'année d'imposition.

CHAPITRE III : PRISE EN COMPTE DES BIOCARBURANTS DURABLES INCORPORÉS DANS LES CARBURANTS FOSSILES POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

[16] Le taux de la TGAP est diminué à proportion de la **part d'énergie renouvelable**, ci-après « **Part d'EnR** », des **biocarburants durables** incorporés dans les carburants mis à la consommation par un redevable durant l'année considérée.

Les quantités de biocarburants incorporées par un opérateur durant l'année s'apprécient par filière de carburants :

- filière essences (supercarburants et superéthanol E85) d'une part ;
- filière gazoles (gazole routier, gazole B30) et gazole non routier d'autre part.

Ces deux filières de carburants ne sont pas fongibles entre elles.

I – LES BIOCARBURANTS POUVANT ÊTRE PRIS EN COMPTE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

[17] Les biocarburants dont l'incorporation dans les carburants donne droit à minoration du taux de la taxe sont repris à l'annexe I de l'arrêté du 21 mars 2014. Ce sont :

a) pour la filière essences :

- l'alcool éthylique produit à partir de biomasse ou « bio-éthanol » conforme à la norme NF EN 15376 (positions tarifaires 2207 10 00 et 2207 20 00) ;
- les dérivés de l'alcool éthylique dont la composante alcool est produite à partir de la biomasse :
 - * éthyl-tertio-butyl-éther ou « bio-ETBE » (position tarifaire 2909 19 10) ;
 - * tertio-amyl-éthyl-éther ou « bio-TAEE » (position tarifaire 2909 19 90) ;
- le méthanol produit à partir de la biomasse ou « bio-méthanol » (position tarifaire 2905 11 00) ;
- les dérivés du bio-méthanol dont la composante méthanol est produite à partir de la biomasse :
 - * méthyl-tertio-butyl-éther ou « bio-MTBE » (position tarifaire 2909 19 90) ;
 - * tertio-amyl-méthyl-éther ou « bio-TAME » (position tarifaire 2909 19 90) ;
- la bio-essence (position tarifaire 2710 12) :
 - * huile végétale hydrotraitée (HVO) de type essence : huile végétale ayant subi un traitement thermochimique à l'hydrogène dont le point final de distillation est inférieur à 210°C ;
 - * bio-essence de synthèse : hydrocarbure synthétique ou mélange d'hydrocarbures synthétiques produits à partir de biomasse dont le point final de distillation est inférieur à 210°C.

b) pour la filière gazoles :

➤ biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses :

- les esters méthyliques d'huiles végétales (EMHV) (position tarifaire 3826 00 10) conformes à l'arrêté du 30 juin 2010 modifié relatif aux esters méthyliques d'acides gras (EMAG) ;
- les esters éthyliques d'acides gras (EEAG) (position tarifaire 3826 00 90) produits à partir de plantes oléagineuses ;
- le bio-gazole produit à partir de plantes oléagineuses (position tarifaire 2710 19 43) :
 - * huile végétale hydrotraitée (HVO) de type gazole : huile végétale ayant subi un traitement thermochimique à l'hydrogène distillant moins de 65 % à 250°C et plus de 85 % à 350°C.

➤ biocarburants produits à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 :

- les esters méthyliques d'huiles animales ou végétales usagées (EMHU), et les esters méthyliques d'huiles animales (EMHA) produits à partir de graisses de catégories C1 et C2 (position tarifaire 3826 00 10) conformes à l'arrêté du 30 juin 2010 modifié relatif aux esters méthyliques d'acides gras (EMAG) ;

- les esters éthyliques d'acides gras (EEAG) (position tarifaire 3826 00 90) produits à partir de graisses animales de catégories C1 et C2 ou d'huiles usagées;
- le bio-gazole produit à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 (position tarifaire 2710 19 43) :
 - * huile animale ou usagée hydrotraitée de type gazole : huile animale ou usagée ayant subi un traitement thermo-chimique à l'hydrogène distillant moins de 65 % à 250°C et plus de 85 % à 350°C ;
 - * bio-gazole de synthèse : hydrocarbure synthétique ou mélange d'hydrocarbures synthétiques produits à partir de résidus ou de déchets distillant moins de 65 % à 250°C et plus de 85 % à 350°C.

➤ **autres biocarburants :**

- les esters méthyliques d'huiles animales (EMHA) produits à partir de graisses de catégorie C3 (position tarifaire 3826 00 10) conformes à l'arrêté du 30 juin 2010 modifié relatif aux esters méthyliques d'acides gras (EMAG);
- le bio-gazole produit à partir de matières premières autres que des plantes oléagineuses et les matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 (position tarifaire 2710 19 43) :
 - * bio-gazole de synthèse : hydrocarbure synthétique ou mélange d'hydrocarbures synthétiques distillant moins de 65 % à 250°C et plus de 85 % à 350°C.

Remarque : Les EMHA produits à partir de graisses C3 ne sont pas soumis au plafond de 0,7% défini au paragraphe 7 du III de l'article 266 quindecies du code des douanes.

Remarque : La mise à la consommation de gazole non routier visé à l'indice 20 du tableau B de l'article 265 du code des douanes ne constitue pas un fait générateur de la TGAP mais les biocarburants incorporés dans le gazole non routier ouvrent droit à la minoration du taux de la taxe.

NB : la position tarifaire des biocarburants est celle connue à ce jour. Elle peut évoluer du fait de la réglementation communautaire.

[18] À partir de ce paragraphe, on entend par « **biocarburants** », sauf mention expressément contraire, les seuls produits mentionnés au [17] ci-dessus.

II – LES BIOCARBURANTS POUVANT ÊTRE PRIS EN COMPTE POUR LE DOUBLE DE LEUR VALEUR ÉNERGÉTIQUE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP - DOUBLE COMPTAGE

[19] Certains biocarburants peuvent être pris en compte pour le double de leur valeur énergétique pour la détermination de la **Part d'EnR**. Cette mesure est dénommée « **double comptage** ».

Les modalités d'application du double comptage sont précisées dans l'arrêté du 21 mars 2014 (*Annexe XII*).

Pour être éligibles au double comptage, les biocarburants doivent être produits :

- à partir d'une des matières premières figurant à l'annexe II de l'arrêté du 21 mars 2014 ;
- et dans une unité reconnue au titre du double comptage en France conformément aux dispositions des articles 4 à 7 de l'arrêté du 21 mars 2014.

La **Part d'EnR** qui peut être comptée double est plafonnée à un pourcentage des quantités de carburants mis à la consommation exprimées en mégajoules (MJ) :

- **0,25 %** pour les biocarburants incorporés aux **essences et au superéthanol E85** ;
- **0,35 %** pour les biocarburants incorporés **au gazole routier (y compris le B30) et au gazole non routier**.

[20] À partir de ce paragraphe, on entend par « **biocarburants éligibles au double comptage** », sauf mention expressément contraire, les seuls produits qui respectent les conditions visées au [19] ci-dessus.

CHAPITRE IV : MODALITÉS DE SUIVI DES BIOCARBURANTS DURABLES EN VUE DE LEUR PRISE EN COMPTE POUR LA MINORATION DU TAUX DE LA TGAP

[21] Le taux de la TGAP est diminué de la **Part d'EnR** correspondant aux biocarburants durables contenus dans les carburants mis à la consommation en France métropolitaine.

Il est donc nécessaire pour un redevable de justifier des quantités de biocarburants incorporées dans les carburants assujettis à la TGAP et dans le GNR qu'il met à la consommation durant une année civile.

Les comptabilités matières, comptabilité matières biocarburants en UE et comptabilité matières PSE⁷ en EFS, ne permettent d'assurer le suivi des quantités de biocarburants que jusqu'à leur incorporation dans des carburants fossiles.

[22] Afin de tracer les quantités de biocarburants durables depuis leur réception dans le premier entrepôt fiscal français jusqu'à leur mise à la consommation dans les carburants dans lesquels ils sont incorporés, laquelle mise à la consommation peut avoir lieu dans un autre entrepôt fiscal, les redevables établissent des documents permettant de matérialiser les événements concernant les biocarburants jusqu'à leur mise à la consommation :

- **le certificat d'incorporation** (*annexe II*) matérialise l'incorporation de biocarburants en entrepôt fiscal de stockage (EFS) ;
- **le certificat d'acquisition** (*annexe II*) matérialise la cession de biocarburants ou de biocarburants incorporés dans des carburants sous régime suspensif entre deux opérateurs sur le territoire national ;
- **le certificat de teneur en biocarburants** (*annexe II bis*) atteste des quantités de biocarburants contenues dans les carburants mis à la consommation qui pourront être prises en compte pour la minoration du taux de la TGAP.

Les nouveaux modèles de certificats (annexes II et II bis) entrent en vigueur à compter **de la date de publication** de la présente circulaire. Toutefois, afin de laisser aux opérateurs le temps d'adapter leurs outils de gestion, ceux-ci pourront continuer à établir leurs certificats sur la base des modèles figurant en annexe de la circulaire n° 12-012 du 9 mars 2012 (BOD n° 6925 du 14 mars 2012) dans un délai de **trois mois suivant la date de publication de la présente circulaire**.

[23] Il est établi un certificat par type de biocarburant. Ces certificats sont identifiés par un numéro de série, spécifique à chaque type de certificat (de teneur en biocarburant, d'acquisition ou d'incorporation). Ce numéro est composé du code de l'établissement à partir duquel il est émis (4 chiffres), puis d'une lettre identifiant le biocarburant (*voir liste en annexe I bis*), puis du numéro d'agrément de l'opérateur qui émet le certificat⁸, puis d'un numéro à trois chiffres correspondant à l'émission chronologique des certificats, elle-même limitée à une année.

Un opérateur peut s'il le souhaite ajouter à la suite de ce numéro une référence interne à condition de respecter la structure du numéro de série indiquée ci-dessus.

Il peut s'agir, par exemple, de l'année d'émission, ou d'une mention relative au double comptage du type CS pour les biocarburants non éligibles au double comptage, et CD pour les biocarburants éligibles au double comptage.

⁷ Déclaration périodique de stock en entrepôt fiscal de stockage (EFS)

⁸ Il s'agit des 4 derniers chiffres du n° d'entrepositaire agréé (EA) ou du n° de destinataire enregistré (DE)

[24] Lorsque les certificats couvrent des biocarburants de même nature dont une partie seulement est éligible au double comptage, le certificat est établi pour la totalité des volumes de ce biocarburant. Les volumes de biocarburant éligibles au double comptage sont inscrits à la ligne prévue à cet effet.

Exemple : un opérateur a incorporé en EFS 10 000 litres d'EMHA non éligible au double comptage (EMHA C3) et 5 000 litres d'EMHA éligible au double comptage (EMHA C1/C2). Le certificat d'incorporation est établi pour 15 000 litres d'EMHA dont 5 000 litres éligibles au double comptage.

Lorsque les certificats couvrent en totalité des biocarburants éligibles au double comptage, le volume total est identique au volume éligible au double comptage.

Exemple : un opérateur a incorporé en EFS 8 000 litres d'EMHU éligible au double comptage et n'a pas incorporé d'EMHU non éligible au double comptage. Le certificat d'incorporation est établi pour 8 000 litres d'EMHU dont 8 000 litres éligibles au double comptage.

Un opérateur peut s'il le souhaite établir deux certificats distincts pour un même type de biocarburant :

- un pour les volumes éligibles au double comptage ;
- et un pour les volumes qui ne sont pas éligibles au double comptage.

Dans cette hypothèse, l'opérateur peut conformément aux dispositions du point [23] faire suivre le n° du certificat d'un sigle précisant le statut du biocarburant au regard de l'éligibilité au double comptage.

[25] Le suivi des biocarburants dans le cadre de la TGAP est assuré au travers de comptabilités-matières spécifiques :

- **en usine exercée : comptabilité matières biocarburants (annexe VI) et tableau récapitulatif des biocarburants incorporés en usine exercée (annexe VII) ;**
- **en EFS : comptabilité matières de teneur en biocarburants durables (annexe VIII).**

Les nouveaux modèles de comptabilités-matières (annexes VI, VII et VIII) entrent en vigueur à compter de la date de publication de la présente circulaire. Toutefois, afin de laisser aux opérateurs le temps d'adapter leurs outils de gestion, ceux-ci pourront continuer à établir leurs comptabilités-matières sur la base des modèles figurants en annexe de la circulaire n° 12-012 du 9 mars 2012 (BOD n° 6925 du 14 mars 2012) dans un délai de **trois mois suivant la date de publication de la présente circulaire.**

I – RÉCEPTION DES BIOCARBURANTS EN ENTREPÔT FISCAL (UE ET EFS)

[26] L'entrée de biocarburants, ou de carburants contenant des biocarburants, en entrepôt fiscal (UE ou EFS) donne lieu à l'information du service des douanes en charge du contrôle de l'établissement, afin qu'il puisse en tant que de besoin procéder à un contrôle des quantités et de l'espèce du produit.

Cette information peut être faite au coup par coup, ou prendre la forme d'un planning (hebdomadaire, mensuel, journalier) précisant l'heure prévue des livraisons. Le service peut autoriser par convention, le déchargement du moyen de transport à l'heure prévue, sauf s'il a informé l'opérateur de son intention d'effectuer le contrôle d'une livraison.

Le service peut à son initiative ou sur demande de l'opérateur, autoriser un opérateur à ne pas informer systématiquement le service de chaque réception, notamment en cas de flux de livraison important. Cette autorisation doit prendre la forme d'une décision écrite indiquant les motifs de cette dérogation.

A – Réception de biocarburants

[27] Les quantités de biocarburants à prendre en compte sont celles qui figurent sur les documents d'accompagnement des livraisons :

- DAE pour les livraisons intracommunautaires d'EMAG, d'EEAG, de bio-gazole, de bio-éthanol, de bio-méthanol et de bio-essence ;
- documents commerciaux ou de transport pour les livraisons intracommunautaires de bio-ETBE, de bio-TAEE de bio-MTBE, de bio-TAME⁹ ;
- DAE, DAA, DSP pour les livraisons nationales d'EMAG, d'EEAG, de bio-gazole, de bio-éthanol, de bio-méthanol, de bio-ETBE et de bio-essence ;
- documents commerciaux ou de transport pour les livraisons nationales de bio-TAEE, de bio-MTBE et de bio-TAME¹⁰.

En cas de contrôle physique de la livraison par le service, les quantités prises en compte sont celles qui auront été déterminées par le service.

[28] Les volumes indiqués sur les documents d'accompagnement doivent être exprimés à 15°C pour tous les biocarburants à l'exception du bio-éthanol pour lequel les volumes sont exprimés à 20°C.

À défaut, ils sont convertis au moyen des tables de conversion figurant à l'annexe IV.

[29] Pour les dérivés du bio-éthanol (bio-ETBE et bio-TAEE) et du bio-méthanol (bio-MTBE et bio-TAME), un document de liaison (*annexe IX*) doit être joint à la livraison.

Ce document reprend les informations permettant de déterminer le volume de biocarburant pouvant être retenu dans le cadre de la TGAP.

Pour les réceptions intracommunautaires, s'il n'y a pas de document de liaison, les informations nécessaires au calcul du volume de biocarburant pouvant être retenu dans le cadre de la TGAP devront être indiquées sur le document d'accompagnement ou sur tout autre document y faisant référence.

Le volume de la livraison qui doit être indiqué sur ce document de liaison correspond au volume total réel de produit réceptionné et non au seul volume de biocarburant pur.

Exemple : Pour une livraison d'ETBE de 12 156,24 hl dont le taux d'ETBE pur est de 98,7 % ce qui représente 11 998,21 hl d'ETBE pur, le volume de la livraison qui sera indiqué sur le document de liaison sera de 12 156,24 hl et non de 11 998,21 hl.

Le volume de bio-ETBE, de bio-TAEE, de bio-MTBE ou de bio-TAME qui pourra être retenu dans le cadre de la TGAP est calculé de la manière suivante :

1 – Le contenu en bio-éthanol ou en bio-méthanol exprimé en hl est déterminé par le fournisseur du biocarburant.

2 – On calcule la teneur réelle en bio-éthanol ou en bio-méthanol exprimée en % volume de la livraison = contenu en bio-éthanol ou en bio-méthanol / volume de la livraison x 100

3 – On calcule le volume de Bio-ETBE, de bio-TAEE, de bio-MTBE ou de bio-TAME ramené au % de référence du contenu en bio-éthanol ou en bio-méthanol = volume de la livraison / % de référence du contenu en bio-éthanol ou en bio-méthanol x % de référence du contenu en bio-éthanol ou en bio-méthanol

Exemple : Voir exemple repris en annexe IX

Volume de la livraison = 12 156,24 hl d'ETBE contenant 11 998,21 hl d'ETBE pur

Contenu en bio-éthanol = 5 328,15 hl

Teneur réelle en bio-éthanol de la livraison = $5\,328,15 / 12\,156,24 \times 100 = 43,83 \%$

Volume de Bio-ETBE ramené à 47 % de contenu en bio-éthanol = $12\,156,24 / 47 \times 43,83 = 11\,336,34 \text{ hl}$

Le volume du bio-ETBE qui pourra être retenu dans le cadre de la TGAP est de 11 336,34 hl

⁹ Ces produits ne sont pas repris à l'article 2 de la directive 2003/96 du 27 octobre 2003 qui fixe la liste des produits énergétiques. Ils ne sont donc pas soumis à formalités de contrôle à la circulation dans les échanges intracommunautaires.

¹⁰ En l'absence de disposition réglementaire prévoyant un document d'accompagnement pour ces produits dans les échanges nationaux comme c'est le cas pour l'ETBE.

B – Réception de carburants contenant des biocarburants durables en suite d'importation ou de circulation intracommunautaire.

L'acquisition en acquitté de carburants contenant des biocarburants ne donne droit à aucune minoration du taux de la taxe.

[30] Afin de justifier des quantités de biocarburants contenues dans les carburants, le taux d'incorporation en biocarburant, ou les quantités de biocarburants incorporées dans les carburants, doit être mentionné :

- en case 17p et 17 r du document administratif électronique (DAE), lorsqu'il s'agit d'une livraison intracommunautaire ;
- en case 31 du document administratif unique (DAU), lorsqu'il s'agit d'une importation ;
- ou sur tout autre document probant accompagnant les documents précités et s'y référant.

À défaut d'indication, le carburant est réputé ne pas contenir de biocarburant.

[31] Les documents probants (DAE, DAU, bons de livraisons, attestations d'incorporation¹¹, attestations de mélange¹² ...) doivent contenir les indications suivantes : la dénomination du carburant, sa position tarifaire et son volume à 15° C, la dénomination du biocarburant et sa position tarifaire, la teneur du carburant en biocarburant exprimée soit en volume, soit en pourcentage énergétique.

Pour les dérivés du bio-éthanol (bio-ETBE et bio-TAEE) et du bio-méthanol (bio-MTBE et bio-TAME), les informations nécessaires au calcul du volume de biocarburant pouvant être retenu dans le cadre de la TGAP doivent être communiquées sur un document de liaison (*annexe IX*), ou sur le document d'accompagnement, ou sur tout autre document y faisant référence.

Le volume de la livraison qui doit être indiqué sur ce document est dans ce cas, le volume du biocarburant dérivé contenu dans les essences.

Exemple : Pour une livraison intracommunautaire de 150 000 hl d'essences contenant 15 000 hl d'ETBE à 42 % vol d'équivalent éthanol, le volume de la livraison qui sera indiqué sur le document de liaison sera de 15 000 hl.

Pour le calcul du volume de bio-ETBE ou de bio MTBE qui pourra être retenu dans le cadre de la TGAP voir point [29].

À défaut de contenir l'ensemble de ces indications, la pièce ne peut pas être considérée comme probante.

[32] Ces documents doivent également préciser si les biocarburants sont éligibles au double comptage, ainsi que les volumes éligibles au double comptage.

À défaut d'indication, les biocarburants seront considérés comme non éligibles au double comptage.

[33] Ces documents probants seront remis, pour visa, au service des douanes de rattachement de l'opérateur.

Le visa du bureau de douane vaut certification de la pièce justifiant l'existence d'une quantité de biocarburant dans le produit importé ou introduit. Dès réception du produit, le service peut vérifier, en tant que de besoin, la quantité et l'espèce du biocarburant contenu dans les carburants.

¹¹ Ces documents établis par les établissements pétroliers communautaires qui procèdent à l'incorporation des biocarburants dans les carburants livrés pour justifier des quantités de biocarburants contenus dans les carburants, ne doivent pas être confondus avec les certificats d'incorporation qui sont établis lors de l'incorporation physique de biocarburants dans un EFS en France.

¹² Ces documents établis par les établissements pétroliers communautaires qui procèdent à l'incorporation des biocarburants dans les carburants livrés pour justifier des quantités de biocarburants contenus dans les carburants, ne doivent pas être confondus avec les certificats de mélange exigés dans le cadre de la réduction de TICPE sur les biocarburants lorsque les biocarburants agréés sont incorporés dans les carburants dans un autre Etat membre.

C – Prise en compte des biocarburants dans les comptabilités matières PSE des EFS

[34] Pour les modalités de prise en compte des biocarburants dans la comptabilité matières PSE des EFS, il convient de se référer à la circulaire n° 11-026 du 29 août 2011 (BOD n° 6906 du 31 août 2011).

Toutefois, il est précisé que le bio-TAEE, le bio-méthanol, le bio-MTBE et le bio-TAME doivent être repris dans le compte « SUPERCARBURANT » comme le bio-éthanol et le bio-ETBE.

D – Cas particulier des réceptions de bio-éthanol

[35] Les réceptions de bio-éthanol donnent lieu à des formalités spécifiques en application du code général des impôts. Ces formalités sont décrites dans la décision administrative n° 05-069 du 20 décembre 2005 (BOD n° 6654 du 23 décembre 2005) relative à la circulation et à la prise en compte des biocarburants en entrepôt fiscal. Cependant, certaines dispositions prenant en compte des évolutions réglementaires sont précisées ci-après :

1°) Statut des opérateurs au regard de la réglementation sur les alcools

Pour pouvoir bénéficier de l'exonération du droit de consommation sur les alcools en application de l'article 302 D du code général des impôts, les opérateurs doivent disposer du statut d'**utilisateur d'alcool (UT)**. En EFS, il est admis que seul l'EA titulaire de l'EFS qui procède à l'incorporation du bio-éthanol dispose du statut d'UT.

Pour pouvoir réceptionner de l'alcool éthylique non dénaturé en suspension de droits d'accises depuis un autre État membre de l'UE, les opérateurs qui figurent en tant que destinataire sur le DAE, doivent disposer du statut de **destinataire enregistré (DE) alcools**.

2°) Circulation de l'alcool éthylique

– Circulation nationale en exonération du droit de consommation sur les alcools : l'alcool éthylique circule sous couvert d'un **DSA (document simplifié d'accompagnement) « alcools », ou de son équivalent commercial (DSAC)**.

– Circulation intracommunautaire en suspension des droits d'accises : l'alcool éthylique circule sous couvert d'un **DAE (document d'accompagnement électronique) « alcools »**.

Les quantités d'alcool éthylique mentionnées sur ces documents sont exprimées à 20°C.

3°) Tenue d'une comptabilité matière UT « alcools »

En tant qu'utilisateur d'alcool, l'opérateur doit tenir une comptabilité matières spécifique conformément aux dispositions de l'article 302 D bis du CGI (voir annexe I du BOD n° 6654 du 23 décembre 2005).

Dans le cas où l'EA titulaire de l'EFS est le seul à détenir le statut d'UT, il tient une seule comptabilité matières pour toutes les réceptions de bio-éthanol.

Cette comptabilité matières fait apparaître :

- **en entrées** : les quantités d'éthanol reçues à 20°C mentionnées sur le DAE ou le DSA.
Les quantités à prendre en compte correspondent au volume effectif de la livraison (alcool éthylique + eau) et non au seul volume d'alcool pur.
Exemple : réception sous DSA de 317,99 hl à 20°C d'éthanol déshydraté de titre alcoométrique de 99,90 % (soit 317,67 hl d'alcool pur à 20°C). Le volume à inscrire en comptabilité matières est de 317,99 hl.

- **en sorties** : soit les quantités d'éthanol dénaturées par additivation de 1 % de supercarburant ou 3 % d'ETBE, soit les quantités incorporées directement aux produits pétroliers, exprimées à 20°C puis à 15°C après conversion au moyen des tables de conversion figurant en *annexe IV*.
En cas d'ajout de dénaturant les quantités à inscrire en sorties exprimées à 20°C puis à 15°C correspondent au volume global de l'éthanol réceptionné (volume effectif = alcool éthylique + eau) et du dénaturant.
Exemple : réception sous DSA de 317,99 hl à 20°C d'éthanol déshydraté de titre alcoométrique de 99,90 % (soit 317,67 hl d'alcool pur à 20°C) dénaturé par ajout de 1 % de supercarburant soit 3,18 hl. Le volume à inscrire en comptabilité matières est de 321,17 hl à 20°C (317,99 + 3,18) et de 319,56 hl (321,17 x 0,995) à 15°C.

E – Prise en compte du dénaturant du bio-éthanol au regard de la TGAP

[36] Le dénaturant est comptabilisé dans les volumes de bio-éthanol pris en compte pour la minoration de la TGAP **dans la limite de 1 % en volume.**

Lorsqu'il s'agit de **bio-éthanol éligible au double comptage, le dénaturant est comptabilisé dans les volumes de bio-éthanol éligible au double comptage** pris en compte pour la minoration de la TGAP **dans la limite de 1 % en volume.**

II – INCORPORATION DES BIOCARBURANTS EN ENTREPÔT FISCAL – CERTIFICAT D'INCORPORATION

A – Modalités d'incorporation

[37] L'incorporation en acquitté de biocarburants dans des carburants est interdite (article 8 § 1 de l'arrêté du 22 décembre 1978 modifié relatif aux carburants autorisés).

Toute incorporation de biocarburant dans un carburant doit donc s'effectuer sous régime fiscal suspensif, en entrepôt fiscal de production (UE de raffinage) ou de stockage (EFS). Les biocarburants sont admis en entrepôt exclusivement pour y être mélangés aux carburants. **La sortie d'entrepôt de biocarburants n'ayant pas fait l'objet de mélange n'est pas autorisée.**

L'incorporation de biocarburant peut se faire en bac ou en ligne au fur et à mesure des sorties.

En EFS, l'incorporation complémentaire de biocarburants nécessite de connaître la teneur en biocarburants du carburant contenu dans un bac à un moment donné, c'est-à-dire entre deux réceptions, notamment par oléoduc. Il incombe au titulaire de l'entrepôt de procéder à cette analyse, qui lui permet de déterminer la proportion de biocarburant à ajouter de façon à respecter lors de la mise à la consommation des carburants, la teneur maximale en biocarburants fixée par les spécifications douanières et administratives.

Des demandes d'analyse auprès des laboratoires du SCL permettront aux services des douanes de vérifier le respect des spécifications relatives à l'incorporation des biocarburants dans les carburants mis à la consommation

B – Traçabilité des opérations d'incorporation de biocarburants

1°) En usine exercée de raffinage

[38] Le suivi des incorporations est effectué au travers de la comptabilité matières biocarburants en usine exercée (*annexe VI*) qui reprend en sorties, de manière globalisée, les incorporations réalisées durant le mois.

2°) *En entrepôt fiscal de stockage – le « certificat d'incorporation »*

[39] En EFS, l'incorporation physique de biocarburant peut s'effectuer au bénéfice d'un ou de plusieurs détenteurs de lots de carburants au sein d'un même bac. Il est donc nécessaire de déterminer les quantités de biocarburants incorporées pour le compte de ces détenteurs. Les autres détenteurs de lots de carburants au sein de ce bac ne pourront pas se prévaloir de l'incorporation de biocarburants au titre de la TGAP, même si les carburants qu'ils détiennent dans ce bac sont également additivés en biocarburants.

Le « certificat d'incorporation » (annexe II) matérialise l'incorporation de biocarburants en entrepôt fiscal de stockage (EFS).

Toute incorporation de biocarburant dans un carburant en entrepôt fiscal de stockage donne lieu à l'émission d'un **certificat d'incorporation** délivré par le titulaire de l'entrepôt fiscal de stockage au profit d'un ou de plusieurs entrepositaires agréés détenteurs de stock de carburant.

Ce certificat est émis de façon ponctuelle ou mensuelle et peut être établi :

- au moment de la réception des biocarburants dans l'entrepôt même si l'opération d'incorporation n'intervient que postérieurement à la date d'émission du certificat. Les biocarburants doivent être inscrits dans le compte de base de la comptabilité PSE de l'entrepositaire bénéficiaire du certificat ;
- au moment de l'incorporation physique des biocarburants ;
- en fin de mois notamment pour les incorporations de biocarburants en ligne en sortie des carburants.

Il n'y a pas lieu d'émettre de certificat d'incorporation lors de la réception de carburants contenant des biocarburants en suite d'importation ou de livraison intracommunautaire. Les quantités de biocarburant qui peuvent être prises en compte pour la minoration du taux de la TGAP, sont justifiées par les documents d'accompagnement ou tout document probant comme indiqué aux points [30] à [33] ci-dessus.

[40] S'agissant du bio-éthanol dénaturé, le volume indiqué sur le certificat d'incorporation devra correspondre au volume global du bio-éthanol et du dénaturant **dans la limite de 1 % (même si le taux d'incorporation du dénaturant est supérieur à 1 %)**.

L'ajout du dénaturant dans l'éthanol ne donne pas lieu à l'émission d'un certificat d'incorporation puisqu'il n'y a pas incorporation à un carburant fossile.

[41] Ces certificats sont repris en entrée de la comptabilité-matières justifiant la teneur en biocarburant des carburants exposée au V ci-après. L'opérateur ne peut se prévaloir des quantités de biocarburants réceptionnées dans l'EFS qu'une fois que le certificat d'incorporation est inscrit dans cette comptabilité matières.

III – CESSION DE BIOCARBURANTS OU DE CARBURANTS CONTENANT DES BIOCARBURANTS – CERTIFICAT D'ACQUISITION

Il est rappelé que l'acquisition en acquitté de carburants contenant des biocarburants ne donne droit à aucune minoration du taux de la taxe.

[42] Compte tenu de l'approvisionnement d'une majorité d'entrepôts par oléoducs, les lots de carburants sont banalisés durant leur transport, puis leur stockage ; ils ne peuvent donc être physiquement identifiés par détenteur et en fonction de leur teneur en biocarburants. C'est pourquoi, l'acquisition de biocarburants séjournant en EFS ou à leur sortie est purement comptable et non corrélée aux acquisitions de carburants.

Toute cession de biocarburants au cours de leur séjour en entrepôt fiscal de stockage, ainsi que toute cession sous régime fiscal suspensif de carburants réputés contenir des biocarburants en sortie d'entrepôt fiscal (usine exercée de production ou entrepôt fiscal de stockage) ou au cours du séjour des produits en entrepôt fiscal de stockage, donne lieu à l'émission par le cédant d'un « **certificat d'acquisition** » (*annexe II*) indiquant la nature et le volume de biocarburants cédé, ainsi que son éligibilité au double comptage. Ce document est émis ponctuellement ou mensuellement. **Sa durée de validité est de trois mois, à compter de sa date d'émission par l'opérateur.**

L'entrepositaire agréé détermine librement la quantité de biocarburants cédée.

Le « **certificat d'acquisition** » n'étant pas lié à une mise à la consommation, il ne constitue en aucun cas un document recevable au titre des droits à minoration du taux de la TGAP lors de l'établissement de la déclaration annuelle de TGAP sur les carburants. Il est uniquement destiné à être imputé dans les comptabilités-matières de teneur en biocarburant tenues en EFS.

Un opérateur qui dispose de biocarburants dans un EFS à partir duquel il n'effectue pas de mise à la consommation de carburants, peut établir un certificat d'acquisition pour son propre compte pour l'utiliser sur un autre EFS à partir duquel il effectue des mises à la consommation de carburants. Dans cette hypothèse, le bénéficiaire du certificat sera identifié par son n° d'EA sur le second site.

Il en est de même lorsque un opérateur effectue à partir d'un EFS des mises à la consommation de carburants qui ne sont pas suffisantes pour couvrir la totalité des quantités de biocarburants dont il peut se prévaloir dans cet EFS.

IV – MISE A LA CONSOMMATION DES BIOCARBURANTS – CERTIFICAT DE TENEUR EN BIOCARBURANTS

[43] Toute mise à la consommation en sortie d'entrepôt fiscal suspensif (usine exercée de production ou entrepôt fiscal de stockage) de carburants **réputés** contenir des biocarburants donne lieu à l'émission d'un « **certificat de teneur en biocarburants** » (*annexe II bis*). Ce document est émis ponctuellement ou mensuellement.

[44] Lorsque la mise à la consommation d'un carburant intervient en sortie d'usine exercée de raffinage, le certificat de teneur en biocarburant est émis par le titulaire de l'usine exercée.

Le certificat de teneur est visé par le bureau de douanes de la raffinerie.

[45] Lorsque la mise à la consommation intervient en sortie d'EFS, l'entrepositaire agréé détenteur de stocks de carburants, émet, sur la base d'une comptabilité matières mensuelle tenue par ses soins, un certificat de teneur en biocarburant pour toute mise à la consommation effectuée par lui-même ou par un tiers (ou « repreneur ») effectuant une mise à la consommation concomitante à une cession opérée par cet entrepositaire.

Le certificat de teneur est visé par le bureau de douane de rattachement de l'EFS.

[46] Lorsque la mise à la consommation intervient immédiatement en suite de circulation intracommunautaire ou en suite d'importation, le certificat de teneur en biocarburants est émis ponctuellement, puis visé par le service des douanes, sur la base des indications relatives à la teneur en biocarburant portées sur le document administratif électronique (DAE), le document administratif unique (DAU) ou tout autre document probant. **À défaut d'indication, le carburant est réputé ne pas contenir de biocarburant.**

[47] En cas de livraison directe en suite de circulation intracommunautaire sous couvert du statut de destinataire enregistré (DE) livraison directe, et lorsque le nombre de livraisons est important, le bureau de douane de centralisation de l'opérateur DE peut autoriser cet opérateur à établir un certificat de teneur mensuel. Dans ce cas, l'opérateur doit tenir une comptabilité matières de teneur en biocarburants du type de celle qui est tenue en EFS.

[48] Il est admis que la mise à la consommation de lots de carburants réputés avoir une teneur en biocarburant nulle ne donne pas lieu à l'émission d'un certificat.

[49] L'entrepositaire agréé détermine librement la quantité de biocarburants réputée être contenue dans les volumes de carburants mis à la consommation.

La teneur en biocarburants des carburants indiquée sur les certificats de teneur n'est pas censée correspondre à la teneur réelle en biocarburants des carburants mis à la consommation. **Toutefois, le taux d'incorporation exprimé en volume ne peut pas excéder 100 % des volumes de carburants mis à la consommation.**

Lorsque plusieurs certificats de teneur sont émis pour des biocarburants contenus dans le même carburant, les volumes de carburants mis à la consommation pourront être répartis de manière empirique entre les différents certificats (cas des EMHV, EMHA, EMHU et du bio-gazole incorporés dans le gazole). Le volume total des carburants repris sur les certificats ne devra pas excéder le volume de carburants mis à la consommation par l'opérateur au cours du mois.

Exemple : un opérateur a mis à la consommation au cours du mois m 15 000 000 litres de gazole réputés contenir 800 000 litres d'EMHV, 200 000 litres d'EMHU et 50 000 litres d'EMHA .

Il établira trois certificats de teneur sur lesquels il répartira les 15 000 000 litres de gazoles mis à la consommation. On pourra avoir par exemple :

- établissement d'un certificat de teneur pour 11 500 000 litres de gazole et 800 000 litres d'EMHV, un certificat de teneur pour 2 800 000 litres de gazole et 200 000 litres d'EMHU et un certificat de teneur pour 700 000 litres de gazole et 50 000 litres d'EMHA.

ou

- établissement d'un certificat de teneur pour 14 750 000 litres de gazole et 800 000 litres d'EMHV, un certificat de teneur pour 200 000 litres de gazole et 200 000 litres d'EMHU et un certificat de teneur pour 50 000 litres de gazole et 50 000 litres d'EMHA.

[50] Les carburants mis à la consommation doivent être conformes aux spécifications techniques en vigueur pour leur mise à la consommation sur le territoire national. Un contrôle de la teneur **réelle** en biocarburants peut être réalisé sur demande des services douaniers par un laboratoire du Service Commun des Laboratoires, afin de vérifier le respect du taux maximum d'incorporation physique des biocarburants dans les carburants mis à la consommation.

V – TENUE DES COMPTABILITES MATIERES DANS LE CADRE DE LA TGAP CARBURANTS

[51] Le suivi des biocarburants durables pouvant être pris en compte pour la minoration du taux de la TGAP, depuis leur réception dans le premier entrepôt suspensif jusqu'à leur mise à la consommation dans les carburants dans lesquels ils sont incorporés, est assuré au travers de comptabilités matières spécifiques aux biocarburants dans le cadre de la TGAP carburants.

A – En usine exercée

1°) Comptabilité matières biocarburants en usine exercée

[52] Le titulaire de l'usine exercée tient quotidiennement une comptabilité matières spécifique aux biocarburants¹³ (*annexe VI*), qui retrace, pour chaque mois, les réceptions et les incorporations dans les carburants fossiles par type de biocarburant.

¹³ Dans l'hypothèse où la raffinerie utiliserait des biocarburants non durables, ceux-ci devraient être repris dans cette comptabilité matière de manière différenciée.

Toutefois, le titulaire de l'usine exercée peut tenir une seule comptabilité matières pour plusieurs types de biocarburants destinés à être incorporés dans un même carburant.

Exemple : une seule comptabilité matières pour l'EMHV, l'EMHA, l'EMHU, le bio-gazole, destinés à être incorporés dans le gazole.

Cette comptabilité matières n'est pas spécifique à la TGAP carburants. Elle a pour but de suivre les stocks physiques de biocarburants en usine exercée.

Elle est arrêtée chaque mois et transmise, pour visa, au bureau de douane de la raffinerie au plus tard le 15^{ème} jour calendaire suivant la période du mois auquel elle se rapporte.

[53] Les modalités de tenue de cette comptabilité matières sont les suivantes :

Des exemples de comptabilités matières sont présentées en annexe VI bis et VI ter : EMAG (exemple 1) et Bio-ETBE (exemple 2).

*** Dispositions générales :**

Toutes les quantités sont exprimées en hl avec deux décimales et à 15°C.

Pour les biocarburants éligibles au double comptage, les quantités doivent être clairement identifiées et différenciées des quantités du même biocarburant qui ne sont pas éligibles au double comptage.

*** Stock initial :**

Le stock initial en début de mois correspond au stock final du mois précédent y compris pour le mois de janvier. Le stock initial du mois de janvier de l'année n+1 est donc égal au stock final du mois de décembre de l'année n.

*** Entrées :**

Les volumes de biocarburants inscrits en entrées sont ceux qui figurent sur les documents d'accompagnement ou les documents commerciaux accompagnant les biocarburants (sans freintes de transport).

Pour les dérivés de l'éthanol et du méthanol, les volumes à faire figurer en entrée correspondent au volume de la livraison (tel que défini au point [29] ci-dessus). La mention de la teneur réelle en équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol exprimée en % sera inscrite au regard des volumes. Les volumes sont ensuite ramenés au % vol. de référence d'équivalent éthanol ou méthanol (*exemple : 47 % vol. d'équivalent bio-éthanol pour l'ETBE*). Pour le calcul du volume de bio-ETBE ou de bio-MTBE qui pourra être retenu dans le cadre de la TGAP, voir point [29].

*** Sorties :**

Les volumes de biocarburants inscrits en sorties correspondent à la somme des volumes sortis du bac de biocarburant pour être incorporés aux carburants.

Pour le bio-éthanol, le dénaturant est comptabilisé dans les volumes d'éthanol incorporés quelle que soit la quantité de dénaturant incorporée.

Pour les dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol, la teneur en équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol à indiquer est la même que celle du total des entrées.

*** Stock final :**

Le stock final en fin de mois correspond à la différence entre le total des entrées et le total des sorties.

Pour les dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol, la teneur en équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol à indiquer est la même que celle des totaux des entrées et des sorties.

2°) *Tableau récapitulatif des volumes de biocarburants durables incorporés en usine exercée de raffinage en fonction de leur destination*

[54] La comptabilité matières biocarburants en UE visée au point [52] permet de suivre les biocarburants uniquement jusqu'à leur incorporation dans les carburants fossiles.

Il est nécessaire de connaître la destination des biocarburants une fois qu'ils ont été incorporés dans les carburants. En effet, seules les quantités de biocarburants contenues dans les quantités de carburants mis à la consommation peuvent être prises en compte pour la minoration de la TGAP.

À cet effet, le titulaire de l'usine exercée établit un « **tableau récapitulatif des volumes de biocarburants durables incorporés en usine exercée de raffinage en fonction de leur destination** » (*annexe VII*). Ce tableau est servi chaque mois, par biocarburant, au regard des certificats d'acquisition ou de teneur en biocarburant et de la comptabilité matières de biocarburants. Il est rappelé que la répartition des volumes de biocarburants entre les certificats de teneur en biocarburants et les certificats d'acquisition est laissée à l'appréciation du titulaire de l'UE. Un exemple de tableau récapitulatif figure en annexe VII bis.

Il est transmis pour visa au bureau de douanes de la raffinerie avec les certificats et la comptabilité matières de biocarburants.

[55] Sauf ségrégation physique des volumes de carburants destinés à l'exportation, l'expédition intracommunautaire ou l'avitaillement, toute sortie physique autre que les mises à la consommation ou les expéditions sous transit national est réputée contenir la teneur en biocarburants telle qu'elle résulte du rapport entre les quantités de biocarburant incorporées et les quantités de carburant produites durant le mois dans l'usine exercée. L'opérateur ne peut donc en aucun cas se prévaloir de ces volumes de biocarburants lors des mises à la consommation ou expéditions sous transit national. Il lui incombe de déterminer la quantité de biocarburants contenue dans les carburants faisant l'objet d'exportation, d'expédition ou d'avitaillement en appliquant le rapport susmentionné aux volumes de carburant ayant fait l'objet de ces sorties. La quantité de biocarburant ainsi déterminée vient en déduction de la quantité de biocarburant incorporée durant le mois et seule la quantité de biocarburant résultant de cette soustraction est répartie sur les différents certificats émis.

Cette règle s'applique également aux superéthanol, supercarburants ou gazoles contenant des biocarburants et qui, à l'issue d'opérations de manipulation, ne sont plus classés comme tels (exemple : gazole déclassé en fioul domestique).

[56] Si le taux d'incorporation réel du dénaturant dans le bio-éthanol est supérieur à 1 %, les quantités de dénaturant incorporées au-delà de 1 % devront être reprises en colonne (c) de l'annexe VII comme volume de biocarburant ne pouvant être pris en compte pour la minoration de la TGAP.

B – En entrepôt fiscal de stockage

[57] Chaque entrepositaire agréé détenteur de stock de carburant en EFS tient une « **comptabilité matières mensuelle de teneur en biocarburants durables** » (*annexe VIII*) qui permet de tracer les quantités de biocarburants pouvant être prises en compte pour la minoration du taux de la TGAP. Le suivi des stocks physiques de biocarburants est assuré par la comptabilité matières PSE.

Les modalités de tenue de cette comptabilité matières sont les suivantes :

1°) Dispositions générales :

[58] Elle est tenue de façon mensuelle, par entrepôt fiscal de stockage (EFS), par carburant (SP95, SP98, SP95-E10, SP ARS, E85 ou gazole routier et gazole « B30 ») et par nature de biocarburant (EMHV, EMHA, EMHU, EEAG, biogazole, bio-éthanol, bio-ETBE, bio-TAEE, bio-méthanol, bio-MTBE, bio-TAME, bio-essence).

Toutefois, une même comptabilité matières peut reprendre plusieurs biocarburants, lorsqu'un même carburant est additivé de plusieurs biocarburants de nature différente.

Exemple : une seule comptabilité matières pour l'EMHV, l'EMHA, l'EMHU, le biogazole, destinés à être incorporés dans le gazole.

De la même manière, une même comptabilité matières peut reprendre plusieurs carburants, lorsqu'un même biocarburant est utilisé pour additiver plusieurs carburants de nature différente.

Exemple : une seule comptabilité matières pour l'éthanol destiné à additiver du SP95 et du SP95-E10.

[59] Un opérateur est autorisé à ne pas tenir de comptabilité matières dans les entrepôts où il stocke des carburants, à condition qu'il en informe, par courrier, le bureau de douane de rattachement de l'établissement. Dans ce cas, l'opérateur ne peut ni se prévaloir d'incorporation de biocarburants dans cet entrepôt, ni établir de certificats d'acquisition ou de teneur en biocarburants, pour lui-même ou pour le compte d'un tiers. Il lui est également impossible de prétendre au bénéfice des certificats d'acquisition ou de tout autre document probant justifiant la teneur en biocarburant des carburants stockés dans cet entrepôt. L'opérateur peut à tout moment revenir sur les termes de son courrier, en vue de tenir une comptabilité matières de teneur en biocarburant. Il doit, dans ce cas, en informer le bureau de douane compétent au moins un mois avant le dépôt de la première comptabilité matières.

[60] Cette comptabilité matières peut être tenue par le titulaire de l'entrepôt fiscal de stockage sur procuration de l'entrepoteur agréé, mais, en tout état de cause, sa présentation au service des douanes engage la seule responsabilité de l'entrepoteur agréé.

Dans tous les cas, le titulaire de l'entrepôt fiscal de stockage est tenu de communiquer aux entrepositaires agréés détenteurs de stocks de carburant dans son EFS, les éléments nécessaires à l'établissement de la comptabilité matières spécifique aux biocarburants.

Elle peut également ne pas être tenue sur le site de l'EFS. Dans ce cas, elle doit pouvoir être transmise dans les plus brefs délais, à toute réquisition du service des douanes.

[61] La comptabilité matières, arrêtée chaque mois, est transmise au bureau de douane de rattachement de l'entrepôt au plus tard le 27^{ème} jour calendaire suivant le mois auquel elle se rapporte, accompagnée des documents probants relatifs aux entrées (certificats d'acquisition, DAE, DAA, DAU, factures, certificats d'incorporation), ainsi que des certificats émis en sortie (certificats de teneur, certificats d'acquisition).

2°) Modalités de tenue de la comptabilité matières de teneur en biocarburants

Des exemples de comptabilités matières sont présentées en annexe VIII bis : EMAG (exemple 1) et bio-éthanol (exemple 2).

[62] Les quantités sont exprimées en hectolitres avec deux décimales et à 15°C.

Cette comptabilité ne peut en aucun cas être négative.

Pour les biocarburants éligibles au double comptage, les quantités de biocarburant éligibles au double comptage doivent être clairement identifiées et différenciées des quantités du même biocarburant qui ne sont pas éligibles au double comptage.

** Stock initial :*

Le stock initial en début de mois correspond au stock final du mois précédent y compris pour le mois de janvier. Le stock initial du mois de janvier de l'année n+1 est donc égal au stock final du mois de décembre de l'année n.

** Entrées :*

Tous les volumes de biocarburants repris en entrées doivent être justifiés à l'appui de documents probants. Il peut s'agir de certificats d'acquisition, de certificats d'incorporation, de DAE, de DAA, de DAU (carburants d'origine tierce), de documents commerciaux pour l'ETBE (en circulation intracommunautaire), le méthanol, le MTBE, le TAEE et le TAME et, sous certaines conditions, de la fiche de fabrication (opération de manipulation à l'issue de laquelle le produit déclassé reste un carburant soumis à la TGAP). Ces documents doivent être tenus à disposition du service des douanes.

En cas d'incorporation physique de dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol (bio-ETBE, bio-TAEE, bio-MTBE, bio-TAME) en EFS, les volumes reportés dans cette colonne doivent toujours avoir été préalablement ramenés au % vol. de référence de bio-éthanol ou de bio-méthanol (*exemple : 47 % vol ; d'équivalent bio-éthanol pour l'ETBE*). Pour le calcul du volume de bio-ETBE ou de bio MTBE qui pourra être retenu dans le cadre de la TGAP, voir point [29]

*** Sorties :**

Les sorties de carburants doivent correspondre aux volumes sortis de l'EFS (repris en colonnes 13 et 14 de la comptabilité PSE des trois décades du mois).

Attention : les volumes de carburants mis à la consommation au cours du mois (colonne (e)) ne correspondent pas, dans tous les cas, aux volumes de carburants repris dans les déclarations décadaires de mise à la consommation déposées via ISOPE.

C'est notamment le cas pour les EFS pour la déclaration de mise à la consommation de la dernière décade du trimestre lorsqu'il y a régularisation fiscale. Les quantités de carburants mises à la consommation correspondent aux sorties de carburants de l'EFS pour mise à la consommation et non aux quantités taxables déclarées qui tiennent compte de la régularisation fiscale.

Leur ventilation en trois catégories de sorties doit également correspondre aux documents de cession, d'opération de manipulation, de sortie (DAU, DAE, DAA, DSP, déclaration de cession, fiche de fabrication, déclarations d'avitaillement ou de mise à la consommation).

Les certificats d'acquisition et de teneur en biocarburants émis en sortie d'EFS sont établis dans la limite des volumes de biocarburants repris dans la comptabilité matières de teneur en biocarburants.

[63] Sauf ségrégation dûment prouvée des stockages, les sorties en suite d'opérations de manipulation à l'issue desquelles le produit obtenu n'est plus du supercarburant, du superéthanol ou du gazole, ou du GNR, les exportations, les expéditions et les livraisons à l'avitaillement des bateaux et aéronefs doivent faire état d'un volume de biocarburants correspondant au taux d'incorporation moyen en biocarburant. Lorsque plusieurs carburants sont additivés à un même carburant, le taux d'incorporation moyen est calculé pour chaque biocarburant.

En cas de ségrégation partielle des stockages, les sorties en suite d'opérations de manipulation à l'issue desquelles le produit obtenu n'est plus du supercarburant, du superéthanol ou du gazole, ou du GNR, les exportations, les expéditions et les livraisons à l'avitaillement des bateaux et aéronefs, font état d'un volume de biocarburant nul pour les seuls volumes de carburants qui proviennent de bacs ségrégués, les sorties de carburants issus de bacs non ségrégués devant faire état d'un volume de biocarburants correspondant au taux d'incorporation moyen en biocarburant.

VI – VISA DES DOCUMENTS JUSTIFICATIFS PAR LE SERVICE DES DOUANES

[64] Les documents justifiant des quantités de biocarburants pouvant être prises en compte pour la minoration du taux de la TGAP sont transmis pour visa au service des douanes de rattachement de l'opérateur.

A – En usine exercée

[65] La comptabilité matières de biocarburants en usine exercée (*annexe VI*) arrêtée chaque mois, est transmise, pour visa, au bureau de douane de la raffinerie **au plus tard le 15^{ème} jour calendaire** suivant la période du mois auquel elle se rapporte.

Cette comptabilité est accompagnée de tous les certificats de teneur et d'acquisition émis durant le mois, ainsi que du tableau récapitulatif des volumes de biocarburants incorporés (*annexe VII*).

Une fois les vérifications effectuées, le service appose son visa sur la comptabilité matières, les certificats et le tableau récapitulatif et remet **les originaux visés à l'opérateur**.

Attention appelée : Sauf cas exceptionnel ou dossier incomplet, le visa du service des douanes doit intervenir dans les plus brefs délais et au plus tard dans les 15 jours suivant le dépôt des documents par l'opérateur. Le respect de ce délai permet la transmission par l'opérateur des originaux des certificats d'acquisition visés par le service des douanes à leurs bénéficiaires, pour que ces certificats puissent être présentés à l'appui des comptabilités matières en EFS dans les délais prévus au point [66].

B – En entrepôt fiscal de stockage

[66] La comptabilité matières de teneur en biocarburants (*annexe VIII*) arrêtée chaque mois, est transmise, pour visa, au bureau de douane de rattachement de l'entrepôt **au plus tard le 27^{ème} jour calendaire** suivant le mois auquel elle se rapporte.

Elle est accompagnée des documents probants relatifs aux entrées (**originaux des certificats d'acquisition portant le visa du bureau de douane de rattachement de l'émetteur du certificat**, DAE, DAA, DAU, factures, certificats d'incorporation) ainsi que des certificats émis en sortie (certificats de teneur, certificat d'acquisition) pour visa par le service des douanes.

Une fois les vérifications effectuées, le service appose son visa sur la comptabilité matières et les certificats, et **remet les originaux visés à l'opérateur**.

Attention appelée : Sauf cas exceptionnel ou dossier incomplet, le visa du service des douanes doit intervenir dans les plus brefs délais et au plus tard dans les 15 jours suivant le dépôt des documents par l'opérateur.

Si un opérateur n'est pas en mesure de produire l'original du certificat d'acquisition portant le visa du bureau de douane de rattachement de l'émetteur du certificat à l'appui de sa comptabilité matières, il est admis à titre exceptionnel, qu'il produise dans un premier temps une copie de ce document non visé.

Dans ce cas, le service n'apposera son visa sur les comptabilités matières et les certificats que lorsqu'il sera en possession des originaux des certificats d'acquisition visés.

CHAPITRE V : LA DÉCLARATION ANNUELLE DE TGAP

I – LE CALCUL DE LA PART D'ÉNERGIE RENOUVELABLE

[67] Le taux de la TGAP est diminué à proportion de la part d'énergie renouvelable « **Part d'EnR** » des biocarburants durables incorporés dans les carburants mis à la consommation par un redevable, durant l'année considérée.

La Part d'EnR correspond au rapport entre la quantité d'énergie renouvelable des biocarburants incorporés dans les carburants, et la quantité d'énergie des carburants mis à la consommation durant l'année.

Elle est exprimée en pourcentage énergétique.

Ce pourcentage se calcule par filière de carburants : filière essences d'une part, et filière gazoles d'autre part.

A – Détermination des quantités d'énergie des carburants mis à la consommation

[68] La quantité d'énergie des carburants mis à la consommation exprimée en Mégajoules (MJ) est déterminée à partir des volumes de carburants mis à la consommation au cours de l'année et des volumes de biocarburants incorporés dans les carburants mis à la consommation.

Les volumes de carburant mis à la consommation ($\text{Volume}_{\text{MAC}}$) correspondent aux volumes de carburants d'origine fossile ($\text{Volume}_{\text{carburant fossile}}$) dans lesquels est incorporé un certain volume de biocarburants ($\text{Volume}_{\text{biocarburants}}$).

$$\text{Volume}_{\text{MAC}} = \text{Volume}_{\text{carburant fossile}} + \text{Volume}_{\text{biocarburants}}$$

Les volumes sont exprimés en litres et rapportés à 15°C.

La quantité d'énergie des carburants mis à la consommation (En_{MAC}) est obtenue en additionnant la quantité d'énergie correspondant aux carburants fossiles et la quantité d'énergie correspondant à chacun des biocarburants incorporés dans ces carburants fossiles.

Pour obtenir la quantité d'énergie correspondant à un produit (carburant fossile ou biocarburant) il faut multiplier le volume par le contenu énergétique volumique (pouvoir calorifique inférieur – PCI) exprimé en mégajoule/litre (MJ/l) pour ce produit.

Les contenus énergétiques des carburants et des biocarburants sont indiqués en *annexe I*.

$$\text{En}_{\text{MAC}} = \text{En}_{\text{carburant fossile}} + \text{En}_{\text{biocarburant}}$$

$$\text{En}_{\text{MAC}} = \left(\text{PCI}_{\text{vol. carburant. fossile}} * \text{Volume}_{\text{carburant. fossile}} \right) + \left(\text{PCI}_{\text{vol. bio1}} * \text{volume}_{\text{bio1}} \right) + \left(\text{PCI}_{\text{vol. bio2}} * \text{Volume}_{\text{bio2}} \right)$$

$\text{PCI}_{\text{vol. carburant fossile}}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du carburant fossile en MJ/l

$\text{Volume}_{\text{carburant fossile}}$: Volume de carburant fossile en litres

$\text{PCI}_{\text{vol. biocarburant}}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du biocarburant incorporé en MJ/l

$\text{Volume}_{\text{bio}}$: Volume de biocarburant incorporé en litres

B – Détermination des quantités d'énergie renouvelable incorporée

[69] La quantité d'énergie renouvelable des biocarburants incorporés dans les carburants mis à la consommation, est obtenue en additionnant les quantités d'énergie renouvelable de chaque type de biocarburant incorporé dans les carburants fossiles.

Pour obtenir la quantité d'énergie renouvelable **EnR** correspondant à un biocarburant, il faut multiplier le volume par le contenu énergétique volumique (PCI volumique) exprimé en MJ/l pour ce produit.

$$EnR_{\text{biocarburant}} = PCI_{\text{biocarburant}} * Volume_{\text{biocarburant}}$$

$PCI_{vol. \text{biocarburant}}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du biocarburant incorporé en MJ/l

$Volume_{\text{biocarburant}}$: Volume de biocarburant incorporé en litres

[70] Cependant, tous les biocarburants ne sont pas issus à 100 % de source d'énergie renouvelable. C'est le cas des dérivés du bio-éthanol (bio-ETBE et bio-TAEE) et des dérivés du bio-méthanol (bio MTBE et bio-TAME).

Les % d'énergie issue de source renouvelable sont indiqués en *annexe I*.

Pour ces biocarburants dérivés, les volumes doivent être ramenés au préalable, aux volumes de biocarburants contenant le % volumique de référence d'équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol.

Les % volumiques de référence d'équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol sont indiqués en *annexe I*.

$$EnR_{\text{bioDérivé}} = Taux_{EnR \text{ bioDérivé}} * PCI_{Vol. \text{bioDérivé}} * Volume_{\text{bioDérivé}}$$

$Taux_{EnR_{\text{bioDérivé}}}$: % d'énergie issue de source renouvelable

$PCI_{vol. \text{bioDérivé}}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du biocarburant incorporé en MJ/l

$Volume_{\text{bioDérivé}}$: Volume de biocarburant ramené au taux de pureté de référence incorporé en litres (% de référence)

[71] De plus, un opérateur peut acquérir par voie de « **certificat de transfert de droit à déduction** » des quantités d'EnR (**EnR acquise**) exprimées en MJ, auprès d'un autre opérateur qui peut se prévaloir d'une Part d'EnR supérieure à :

- la Part d'EnR permettant de ne pas acquitter de TGAP ;

et

- pour la filière gazoles, la part maximum d'EnR pouvant être prise en compte pour les biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses ou pour les biocarburants produits à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009.

Cet **EnR acquise** est prise en compte uniquement en tant que quantité d'énergie renouvelable incorporée. Elle n'est pas considérée comme se rapportant à un volume de biocarburant incorporé dans les carburants fossiles pour la détermination des quantités d'énergie des carburants mis à la consommation.

Les modalités relatives au calcul du droit à déduction et à l'établissement des certificats de transfert de droit à déduction sont décrites au Chapitre VI ci-après.

[72] L'**EnR totale incorporée qui sera prise en compte pour le calcul de la Part d'EnR est la somme des quantités d'EnR des biocarburants incorporés et de l'EnR acquise** .

Les dispositions spécifiques au double comptage sont abordées aux points [76] à [80] ci-après.

C – Calcul de la Part d'EnR

[73] La Part d'EnR correspond au rapport entre la quantité d'énergie renouvelable des biocarburants incorporés dans les carburants et la quantité d'énergie des carburants mis à la consommation durant l'année. Elle est exprimée en %.

Part d'EnR = Énergie renouvelable des biocarburants (numérateur) / Énergie des carburants mis à la consommation (dénominateur) x 100

Des exemples de calcul de la Part d'EnR sont repris à l'annexe V ter I.

1°) Cas général

[74] La formule de calcul suivante permet de déterminer, pour chaque volume de carburant mis à la consommation, la part d'énergie renouvelable (en % énergétique) pour un biocarburant incorporé sauf pour les dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol.

$$Partd'EnR = 100 * \frac{(PCI_{vol. biocarburant} * Volume_{biocarburant})}{\left[(PCI_{vol. carburant. fossile} * Volume_{carburant. fossile}) + (PCI_{vol. biocarburant} * Volume_{biocarburant}) \right]}$$

$PCI_{vol. biocarburant}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du biocarburant incorporé en MJ/l

$PCI_{vol. carburant fossile}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du carburant fossile en MJ/l

$Volume_{biocarburant}$: Volume de biocarburant incorporé en litres

$Volume_{carburant fossile}$: Volume de carburant fossile en litres

2°) Cas particulier des dérivés de l'éthanol et du méthanol incorporés dans les essences

[75] Pour ces biocarburants dérivés, les volumes doivent être ramenés au préalable, aux volumes de biocarburants contenant le % volumique de référence d'équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol.

Il convient ensuite de considérer le % d'énergie issue de source renouvelable (**Taux EnR_{bioDérivé}**).

$$Part d'EnR = 100 * \frac{(TauxEnR_{bioDérivé} * PCI_{vol. bioDérivé} * Volume_{bioDérivé})}{\left[(PCI_{vol. essence} * Volume_{essence. fossile}) + (PCI_{vol. bioDérivé} * Volume_{bioDérivé}) \right]}$$

$Taux EnR_{bioDérivé}$: % d'énergie issue de source renouvelable

$PCI_{vol. bioDérivé}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique du biocarburant incorporé en MJ/l

$Volume_{bioDérivé}$: Volume de biocarburant incorporé en litres ramené à un volume de biocarburant contenant le % vol. de référence d'équivalent bio-éthanol ou bio-méthanol

$PCI_{vol. essence}$: Pouvoir calorifique inférieur volumique de l'essence en MJ/l

$Volume_{essence fossile}$: Volume d'essence fossile en litres

3°) Prise en compte du double comptage

[76] Certains biocarburants peuvent être pris en compte pour le double de leur valeur énergétique pour la détermination de la Part d'EnR. Cette mesure est dénommée « **double comptage** ».

Dans ce cas le calcul de la Part d'EnR est le suivant :

$$Part\ d'EnR = 100 * \frac{(2 * PCI_{vol.\ biocarburant} * Volume_{biocarburant})}{\left[(PCI_{vol.\ carburant.\ fossile} * Volume_{carburant.\ fossile}) + (PCI_{vol.\ biocarburant} * Volume_{biocarburant}) \right]}$$

Toutefois, la Part d'EnR qui peut être comptée double étant plafonnée à un pourcentage des quantités de carburants mis à la consommation exprimées en mégajoules (MJ), il faut au préalable calculer l'EnR maximum (ou le volume de biocarburant) qui pourra être double comptée.

Les quantités de biocarburant éligibles au double comptage qui sont au-delà de ce plafond peuvent si la réglementation le permet être comptabilisées pour le simple de leur valeur énergétique.

[77] Pour calculer le volume maximal de biocarburant pouvant être double compté, on applique la formule suivante :

$$Volume_{biocarburant} = \frac{(Volume_{MAC} * Taux\ plafonnement * PCI_{vol.\ carburant.\ fossile})}{\left[(100 * PCI_{vol.\ biocarburant}) + Taux\ plafonnement * (PCI_{vol.\ carburant.\ fossile} - PCI_{vol.\ biocarburant}) \right]}$$

Taux plafonnement = Taux de plafonnement du double comptage pour la filière considérée

[78] La formule de calcul de la Part d'EnR est :

$$Part\ d'EnR = 100 * \frac{\left[(2 * PCI_{bio.\ CD} * Volume_{bio.\ CD}) + (PCI_{bio.\ CS} * Volume_{bio.\ CS}) \right]}{\left[(PCI_{vol.\ carburant} * Volume_{carburant.\ fossile}) + (PCI_{bio} * Volume_{bio}) \right]}$$

Volume_{bio.CD} = Volume de biocarburant compté double, c'est-à-dire : Volume de biocarburant éligible au double comptage et retenu au titre du double comptage après application du plafonnement du double comptage.

Volume_{bio.CS} = Volume de biocarburant compté simple, c'est-à-dire : Volume de biocarburant éligible au double comptage non compté double après application du plafonnement du double comptage + Volume de biocarburant non éligible au double comptage.

[79] Pour les dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol, pour calculer le volume maximal de biocarburant pouvant être double compté, on applique la formule suivante :

$$Volume_{bioDérivé} = \frac{(Volume_{MAC} * Taux\ plafonnement * PCI_{vol.\ essence.\ fossile})}{\left[(Taux\ EnR * PCI_{vol.\ bioDérivé}) + Taux\ plafonnement * (PCI_{vol.\ essence.\ fossile} - PCI_{vol.\ bioDérivé}) \right]}$$

[80] La formule de calcul de la Part d'ENR est :

Part d'EnR =

$$100 * \frac{\left[(2 * \text{TauxEnR} * \text{PCI}_{\text{bio.CD}} * \text{Volume}_{\text{bio.CD}}) + (\text{TauxEnR} * \text{PCI}_{\text{bio.CS}} * \text{Volume}_{\text{bio.CS}}) \right]}{\left[(\text{PCI}_{\text{vol.essence}} * \text{Volume}_{\text{essence.fossile}}) + (\text{PCI}_{\text{bio}} * \text{Volume}_{\text{bio}}) \right]}$$

[81] À titre indicatif, si on souhaite connaître le volume de biocarburant à incorporer pour obtenir un volume de carburant mis à la consommation ayant une Part d'EnR cible (% énergétique), les formules de calculs sont les suivantes :

Attention ces calculs ne sont valables que si l'opérateur incorpore un seul type de biocarburant

$$\text{Volume}_{\text{biocarburant}} = \frac{\left(\text{Volume}_{\text{MAC}} * \text{Partd'EnR} * \text{PCI}_{\text{vol.carburant.fossile}} \right)}{\left[\left(100 * \text{PCI}_{\text{vol.biocarburant}} \right) + \text{Part d'EnR} * \left(\text{PCI}_{\text{vol.carburant.fossile}} - \text{PCI}_{\text{vol.biocarburant}} \right) \right]}$$

Pour les biocarburants dérivés du bio-éthanol ou du bio-méthanol :

$$\text{Volume}_{\text{bioDérivé}} = \frac{\left(\text{Volume}_{\text{MAC}} * \text{Part d'EnR} * \text{PCI}_{\text{vol.essence.fossile}} \right)}{\left[\left(\text{Taux EnR} * \text{PCI}_{\text{vol.bioDérivé}} \right) + \text{Part d'EnR} * \left(\text{PCI}_{\text{vol.essence.fossile}} - \text{PCI}_{\text{vol.bioDérivé}} \right) \right]}$$

4°) Prise en compte de l'EnR acquise par certificat de transfert de droit à déduction

[82] Cette EnR acquise est prise en compte uniquement en tant que quantité d'énergie renouvelable incorporée.

Dans ce cas la formule est la suivante

$$\text{Part d'EnR} = 100 * \frac{\text{EnR}_{\text{acquise}}}{\left(\text{PCI}_{\text{vol.carburant}} * \text{Volume}_{\text{MAC.carburant}} \right)}$$

5°) Détermination de la Part d'EnR globale

[83] **Attention :** Les formules mentionnées aux points [74] à [82] permettent de calculer la Part d'EnR globale uniquement si un seul type de biocarburant est incorporé dans un carburant.

Or généralement, plusieurs types de biocarburants sont incorporés dans un même carburant. Dans la mesure où la quantité d'énergie des carburants mis à la consommation est obtenue en additionnant les quantités d'énergie correspondant au carburant fossile et à tous les biocarburants incorporés dans les carburants fossiles, il faut prendre en compte pour le calcul de la Part d'EnR globale :

- au numérateur : le total des quantités d'EnR de tous les biocarburants incorporés après application du double comptage et des quantités d'EnR acquise par certificat de transfert de droit à déduction ;
- au dénominateur : les quantités d'énergie des carburants mis à la consommation telles que définie au point [68] ci-dessus.

Par exemple pour deux biocarburants incorporés la formule est la suivante :

Part d'EnR =

$$100 \times \frac{\left[\left(PCI_{vol. bio1} * Volume_{bio1} \right) + \left(PCI_{vol. bio2} * Volume_{bio2} \right) \right]}{\left[\left(PCI_{vol. carburant} * Volume_{carburant. fossile} \right) + \left(PCI_{vol. bio1} * Volume_{bio1} \right) + \left(PCI_{vol. bio2} * Volume_{bio2} \right) \right]}$$

II – LE CALCUL DU TAUX RÉEL DE LA TGAP

Le taux de la TGAP est diminué à proportion de la Part d'EnR des biocarburants durables incorporés dans les carburants mis à la consommation par un redevable, durant l'année considérée.

La détermination du taux réel de la taxe n'est pas la même pour les deux filières.

Des exemples de calcul du taux réel de la TGAP sont repris à l'annexe V ter II.

A – Filière essences

[84] Le taux de la taxe est diminué de la Part d'EnR telle que calculée ci-dessus après application du double comptage :

- Si la Part d'EnR est supérieure ou égale au taux de la taxe (7,00 %), alors l'opérateur n'acquittera pas de TGAP ;
- Si la Part d'EnR est inférieure au taux de la taxe, alors l'opérateur devra acquitter de la TGAP. Le taux réel de la taxe est égal à la différence entre le taux de la TGAP et la Part d'EnR.

B – Filière gazoles

[85] Le taux de la TGAP pour la filière gazoles est de 7,70 % à partir de l'année 2014.

La Part d'énergie renouvelable pouvant être prise en compte pour la minoration du taux de la taxe est de :

- 7,00 % maximum pour les biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses ;
- 0,70 % maximum pour les biocarburants produits à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009.

L'énergie excédentaire incorporée pour l'une ou l'autre de ces deux catégories de biocarburants ne peut pas être prise en compte pour l'atteinte de l'objectif de 7,7 %.

Pour les autres biocarburants (EMHA C3), il n'y a pas de limitation de la Part d'EnR pouvant être prise en compte pour la minoration du taux de la TGAP.

Dans ces conditions, il faut calculer dans un premier temps :

- la Part d'EnR pouvant être prise en compte au titre des biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses après application du plafonnement à 7 %;
- la Part d'EnR pouvant être prise en compte au titre des biocarburants produits à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 après application du double comptage et du plafonnement à 0,7 %;
- la Part d'EnR des autres biocarburants (EMHA C3).

La Part d'EnR globale pouvant être retenue pour la filière gazoles est la somme des Parts d'EnR retenues pour chacune de ces trois catégories de biocarburants.

Le taux de la taxe est diminué de la Part d'EnR globale pouvant être retenue :

- Si la Part d'EnR est supérieure ou égale au taux de la taxe (7,70 % à partir de l'année 2014), alors l'opérateur n'acquittera pas de TGAP ;
- Si la Part d'EnR est inférieure au taux de la taxe, alors l'opérateur devra acquitter de la TGAP. Le taux réel de la taxe est égal à la différence entre le taux de la TGAP et la Part d'EnR.

III – CALCUL DE LA TGAP À ACQUITTER

A – Calcul de l'assiette de la TGAP

[86] L'assiette de la TGAP est déterminée conformément aux dispositions du 1^o du 2 de l'article 298 du code général des impôts. Ces dispositions définissent l'assiette de la TVA dite « précompte » due à l'administration des douanes et droits indirects lors de la mise à la consommation des produits pétroliers du tableau B de l'article 265 du code des douanes.

L'assiette est donc constituée, pour chaque carburant mis à la consommation, par la valeur forfaitaire telle que déterminée périodiquement (en général tous les quadrimestres) dans le tableau des droits et taxes applicables aux produits énergétiques majorée du montant des droits et taxes exigibles lors de la mise à la consommation. Ces droits et taxes sont les droits de douane, la TICPE et la redevance au profit du comité professionnel des stocks stratégiques pétroliers (CPSSP). Il est rappelé que cette dernière redevance entre dans l'assiette de la taxe lors d'une mise à la consommation effectuée par les importateurs et les destinataires enregistrés ou non enregistrés.

Le montant annuel de l'assiette est ainsi constitué de la somme des assiettes de toutes les mises à la consommation de carburants, lesquelles sont variables, pour un même redevable, en fonction de son statut lors de la mise à la consommation (importateur, destinataire enregistré, destinataire non enregistré, ou entrepositaire agréé), de l'origine des carburants et de la région de destination des produits du fait de la régionalisation de la TICPE.

Les composantes de l'assiette sont déclarées en € avec deux décimales.

Attention : les volumes de carburants mis à la consommation au cours d'une année ne correspondent pas dans tous les cas aux volumes de carburants repris dans les déclarations décennales de mise à la consommation déposées via ISOPE.

C'est notamment le cas pour les EFS pour la déclaration de mise à la consommation de la dernière décade du trimestre lorsqu'il y a régularisation fiscale. Les quantités de carburants mises à la consommation correspondent aux sorties de carburants de l'EFS pour mise à la consommation et non aux quantités taxables déclarées qui tiennent compte de la régularisation fiscale.

B – Calcul du montant de la TGAP

[87] Le montant de la TGAP à acquitter par un redevable pour une filière, est obtenu en multipliant l'assiette telle que déterminée au point **[86]** ci-dessus, par le taux réel de la TGAP tel que déterminé aux points **[84]** et **[85]** ci-dessus.

Le montant liquidé est arrondi à l'euro le plus proche ou, si la fraction d'euro est égale à 0,50, à l'euro supérieur.

IV – LE DÉPÔT DES DÉCLARATIONS ANNUELLES DE TGAP

A – La déclaration

[88] La déclaration annuelle, conforme aux modèles figurant *aux annexes V* (filrière essences) *et V bis* (filrière gazoles), est établie par catégorie de carburant.

Elle reprend les informations nécessaires à la détermination de l'assiette et au calcul de la Part d'EnR pour la détermination du taux réel de la taxe.

Toutefois, un opérateur qui a incorporé une Part d'EnR lui permettant de ne pas acquitter de TGAP n'est pas tenu d'indiquer les éléments constitutifs de l'assiette.

B – Documents justificatifs du droit à déduction au titre des biocarburants incorporés

[89] La déclaration est accompagnée des pièces justificatives du droit à déduction au titre des biocarburants incorporés, à savoir :

- les originaux des certificats de teneur en biocarburants visés par le service des douanes ;
- les originaux des certificats de transfert de droits à déduction.

Les comptabilités matières de teneur en biocarburants en EFS ne sont plus transmises à l'appui de la déclaration en raison du volume de documents que cela représente. En revanche, elles doivent être tenues à la disposition des services douaniers et leur être communiquées dans les plus brefs délais à première réquisition.

Un état récapitulatif des pièces justificatives devra être transmis à l'appui de la déclaration de TGAP indiquant :

- le nombre de certificats de teneur émis dans l'année par site (usine exercée et EFS) ;
- le nombre de certificats de transfert de droit à déduction.

C – Date de dépôt

[90] La déclaration de TGAP doit être déposée au plus tard le **10 avril** de l'année suivant l'année d'imposition.

D – Service compétent

[91] Les déclarations annuelles doivent être déposées auprès de la direction interrégionale des douanes et droits indirects d'Île-de-France – Annexe de Boissy-Saint-Léger - TGAP Biocarburants : 3, rue de l'Eglise – 94477 Boissy-Saint-Léger Cedex - boissy-sfp-idf@douane.finances.gouv.fr

Si l'opérateur doit acquitter de la TGAP, le moyen de paiement est adressé à la recette régionale d'Île-de-France, sise 14, rue Yves Toudic, 75 010 Paris avec une copie de la première page de la déclaration.

E – Cessation d'activité

[92] Conformément au VI de l'article 266 *quindecies*, en cas de cessation d'activité taxable, les assujettis déposent la déclaration susvisée dans les trente jours qui suivent la date de fin de leur activité. La taxe due est immédiatement établie.

CHAPITRE VI : TRANSFERT DE L'ÉNERGIE RENOUVELABLE EXCÉDENTAIRE

I – CESSION DE DROITS À DÉDUCTION

[93] Si la compensation n'est pas autorisée entre d'une part, la Part d'EnR de la filière essences, d'autre part, la Part d'EnR de la filière gazoles, il est en revanche admis qu'un redevable dont la Part d'EnR est supérieure à la Part d'EnR maximum dont il peut se prévaloir, puisse transmettre ce droit excédentaire à un autre redevable.

– **Pour la filière essences**, l'opérateur peut céder l'EnR incorporée au-delà de la Part d'enR lui permettant de ne pas acquitter la TGAP soit 7,00 %.

Exemple : un opérateur qui a incorporé une Part d'EnR de 7,20 % peut céder l'EnR correspondante à une Part d'EnR de 0,20 %.

– **Pour la filière gazoles**, l'opérateur peut céder l'EnR incorporée au-delà de la Part d'enR lui permettant de ne pas acquitter la TGAP, soit 7,70 %.

Exemple : un opérateur qui a incorporé une Part d'EnR de 7,90 % peut céder l'EnR correspondante à une Part d'EnR de 0,20 %.

L'opérateur peut également céder la Part d'EnR incorporée au-delà de la Part d'EnR maximum pouvant être prise en compte pour les biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses et/ou pour les biocarburants produits à partir de matières premières énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009, même si la Part d'EnR globale est inférieure à la Part d'EnR lui permettant de ne pas acquitter la TGAP soit 7,70 %.

Exemple : un opérateur qui a incorporé une Part d'EnR de 7,20 % pour les biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses peut céder l'EnR correspondante à une Part d'EnR de 0,20 % même si la Part d'EnR globale pour la filière gazoles est inférieure à 7,70 % et qu'il acquitte de la TGAP.

L'EnR pouvant être cédée, est exprimée en MJ.

Toute ou partie de l'EnR pouvant être cédée peut être éligible au double comptage si l'opérateur a incorporé des biocarburants éligibles au double comptage au-delà du plafond autorisé.

Des exemples de calcul du droit à déduction sont repris en annexe V ter III.

II – LE CERTIFICAT DE TRANSFERT DE DROIT À DÉDUCTION

[94] Cette cession de droits à déduction prend la forme d'un « **certificat de transfert de droits à déduction** » (annexe III).

Le certificat est servi par le cédant qui déclare, au terme d'une année civile, son droit global à déduction ainsi que les droits à transférer, exprimées en quantité d'énergie renouvelable (MJ).

[95] Ce certificat est transmis, **pour visa**, avant le **10 mars** de l'année suivant l'année d'imposition au service des douanes cité au [91], accompagné d'une pré-déclaration de TGAP et du calcul de la Part d'EnR. Dans ce cas, le cadre « Calcul du droit à déduction » de la déclaration de TGAP doit être servi.

Le redevable n'est pas tenu de calculer l'assiette de la taxe quand la déclaration est utilisée en tant que pré-déclaration déposée à l'appui d'un certificat de transfert de droit à déduction.

Une fois visé par le service des douanes, le verso du certificat est complété du numéro de certificat délivré par l'administration, des mentions du bénéficiaire du transfert ainsi que des droits transférés exprimés en quantité d'EnR (MJ). Seul le verso du certificat est adressé au bénéficiaire du transfert.

Les conditions du transfert de droits sont librement déterminées entre les opérateurs.

* * * * *

SOMMAIRE DES ANNEXES

Annexe I : Contenu énergétique des carburants et biocarburants destinés au transport

Annexe I bis : Liste des identifiants biocarburants à faire figurer sur les certificats

Annexe II : Certificat d'acquisition de biocarburants durables – Certificat d'incorporation de biocarburants durables

Annexe II Bis : Certificat de teneur en biocarburants durables

Annexe III : Certificat de transfert de droits à déduction de TGAP filière essences

Annexe III bis : Certificat de transfert de droits à déduction de TGAP filière gazoles

Annexe IV : Tables de conversion à 15° C

Annexe V : Modèle de déclaration annuelle de la TGAP, filière essence + notice + exemple de calcul du taux de la TGAP

Annexe V bis : Modèle de déclaration annuelle de la TGAP, filière gazole + notice + exemple de calcul du taux de la TGAP

Annexe V ter : Exemples de calcul de la Part d'EnR, du taux réel de la TGAP, du droit à déduction, du volume de biocarburant à incorporer pour obtenir une Part d'EnR cible

Annexe VI : Modèle de comptabilité matières de biocarburants en usine exercée de raffinage

Annexe VI bis et VI ter : Exemples de tenue de comptabilité matière de biocarburants en usine exercée de raffinage

Annexe VII : Tableau récapitulatif des volumes de biocarburants durables incorporés en usine exercée de raffinage en fonction de leur destination

Annexe VII Bis : Exemple de tableau récapitulatif des volumes de biocarburants durables incorporés en usine exercée de raffinage en fonction de leur destination

Annexe VIII : Comptabilité matières de teneur en biocarburant durable en EFS + notice

Annexe VIII bis et VIII ter : Exemples de tenue de la comptabilité matières de teneur en biocarburant durable en EFS

Annexe IX : Document de liaison accompagnant les livraisons de dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol vers un entrepôt fiscal de production ou de stockage de produits pétrolier

Annexe IX Bis : Exemple de document de liaison accompagnant les livraisons de dérivés du bio-éthanol et du bio-méthanol vers un entrepôt fiscal de production ou de stockage de produits pétrolier

Annexe X : Article 266 *quindecies* du code des douanes

Annexe XI : Décret d'application n° 2007-1590 du 8 novembre 2007 modifiant le décret n° 2006-127 du 2 février 2006 détermine les modalités d'application de l'article 266 *quindecies* du code des douanes. *Ce décret est en cours de modification.*

Annexe XII : Arrêté du 21 mars 2014 fixant la liste des biocarburants éligibles à la minoration de TGAP, précisant les modalités du double comptage des biocarburants et des bioliquides et fixant la liste des biocarburants et bioliquides dispensés de respecter les critères de durabilité définis à l'article L.661-5 du code de l'énergie