Chapitre 2

L'approche de l'inventaire pour estimer le soutien aux combustibles fossiles

Ce deuxième chapitre présente le nouvel Inventaire des mesures de soutien aux combustibles fossiles que l'OCDE a mis à disposition sur son site Internet sous la forme d'une base de données en ligne. La première section décrit dans ses grandes lignes la structure de la base de données et le champ qu'elle couvre, et notamment ce que l'OCDE entend par « soutien ». La deuxième section explique comment l'OCDE a collecté les données primaires qui furent ensuite traitées et transformées, avant d'être finalement rassemblées dans la base de données. On y trouve, en particulier, une description du cadre conceptuel utilisé par l'OCDE pour organiser les informations recueillies. Enfin, la troisième section analyse de façon approfondie les mises en garde concernant les estimations des dépenses fiscales, car celles-ci représentent plus de la moitié des mesures que contient la base de données.

Les données statistiques concernant Israël sont fournies par et sous la responsabilité des autorités israéliennes compétentes. L'utilisation de ces données par l'OCDE est sans préjudice du statut des hauteurs du Golan, de Jérusalem Est et des colonies de peuplement israéliennes en Cisjordanie aux termes du droit international.

2.1. Un outil au service de la transparence : la base de données en ligne de l'OCDE sur les mesures de soutien aux combustibles fossiles

Utiliser l'outil en ligne

L'*Inventaire des mesures de soutien pour les combustibles fossiles* disponible en ligne recense, documente et estime près de 800 mesures de soutien à la production ou à la consommation de combustibles fossiles appliquées dans les pays de l'OCDE et dans certaines économies partenaires. L'OCDE a elle-même collecté et assemblé la plupart des informations, qui ont ensuite été vérifiées en coopération avec les administrations des pays concernés.

À chaque pays couvert par cet Inventaire correspond un jeu de données distinct. Dans ces jeux de données, les entrées représentent les politiques ou mesures particulières appliquées par un pays donné avec, pour chacune d'elles, une estimation annuelle de son coût budgétaire ou du manque à gagner qu'elle entraîne ainsi qu'une description détaillée. Cette dernière se compose de plusieurs caractéristiques importantes de la mesure concernée, notamment — quand ces renseignements sont disponibles — son histoire, les critères qui y ouvrent droit et ses bénéficiaires, son mécanisme de transfert, son incidence statutaire, les combustibles qu'elle favorise, etc.

La base de données est accessible en passant par le portail de statistiques en ligne de l'OCDE (DotStat), où les utilisateurs peuvent choisir de consulter tel ou tel aspect qui les intéresse. Des informations quantitatives, c'est-à-dire les montants du soutien accordé annuellement au travers des différentes mesures inventoriées, y figurent pour la période 2000-14, sauf dans les cas où l'on ne dispose pas de ces données ou lorsqu'elles s'avèrent sans objet. Tous les montants sont exprimés en unités de monnaie nationale et en valeur nominale, sauf indication contraire. Des informations qualitatives décrivant les caractéristiques de chaque politique ou mesure sont accessibles en cliquant sur la bulle d'information correspondante, en bleu, ce qui ouvre une fenêtre de métadonnées à droite présentant les renseignements qualitatifs rassemblés par l'OCDE.

Le concept global de « soutien », point de départ de l'analyse

L'Inventaire part du principe fondamental selon lequel, pour recenser les « subventions » accordées à un secteur ou à une industrie, il faut d'abord faire un état des lieux exhaustif de l'ensemble de mesures pouvant constituer un soutien au secteur en question. En raison notamment des effets interactifs entre les mesures, il est difficile de déterminer *a priori* si une disposition particulière est inefficace, encourage une surconsommation ou porte atteinte à l'environnement. C'est seulement en ayant une vue d'ensemble complète des mesures déjà à l'œuvre que l'on peut faire appel à divers outils d'analyse pour répondre à des questions à propos des effets de ces mesures sur le bien-être des populations et l'environnement. L'information précède donc l'analyse.

Par conséquent, ce que l'on qualifie de « soutien » couvre délibérément un champ vaste, voire plus large que ne le font certaines acceptions du terme « subvention ». Pour l'essentiel, cela concerne tant les transferts budgétaires directs que les dépenses fiscales qui, d'une façon ou d'une autre, avantagent ou privilégient la production ou la consommation de combustibles fossiles sur d'autres solutions envisageables. Cette définition au sens large englobe donc des mesures qui peuvent induire des variations des prix relatifs des combustibles fossiles. Cependant, bien qu'il recense des mesures se traduisant par un soutien (en termes absolus ou relatifs) aux combustibles fossiles, le présent inventaire ne prétend pas évaluer les répercussions sur les prix ou les quantités des mesures prises en compte, ni se prononcer sur le caractère justifié ou non de l'une ou l'autre en particulier. En ce sens, l'ampleur du champ couvert cadre bien avec l'objectif de l'inventaire visant à faire progresser la transparence des politiques publiques.

Il est entendu que les politiques de soutien aux combustibles fossiles ont été mises en place pour diverses raisons ; autrement dit, les mesures de soutien peuvent avoir leur propre raison d'être. La notion de soutien au sens large qui a été retenue pour cet Inventaire a notamment pour conséquence que, si un certain nombre de ces mesures peuvent être inefficaces ou entraîner des surconsommations,

d'autres peuvent ne pas l'être. Ce rapport n'analyse pas les incidences des mesures de soutien particulières, et n'émet donc aucune appréciation sur les mesures qu'il pourrait se révéler utile de garder en place ou sur celles qu'un pays pourrait vouloir réformer ou supprimer. Il entend plutôt renseigner de façon très complète sur les mesures qui apportent un certain soutien, ces informations pouvant servir de point de départ pour analyser ultérieurement les objectifs des différentes mesures, leurs répercussions (économiques, environnementales et sociales), ainsi que les réformes et les alternatives envisageables.

Couverture de la base de données : 40 pays et 40 types de combustibles

La base de données actuelle contient différentes entrées concernant des mesures de soutien qui ont été ou sont actuellement en vigueur dans les 34 pays membres de l'OCDE et dans six économies partenaires : le Brésil, la République populaire de Chine[1], l'Inde, l'Indonésie, la Fédération de Russie et l'Afrique du Sud. En outre, le soutien accordé au niveau infranational (par exemple au niveau des États, des provinces ou des *Länder*) est inclus pour les pays à régime fédéral suivants : Australie, Canada, Allemagne et États-Unis. En raison de contraintes de temps et de moyens, les entrées au niveau infranational correspondant aux États-Unis ne couvrent jusqu'ici que 11 États, choisis parce que leurs ressources en combustibles fossiles sont relativement abondantes, à savoir : l'Alaska, la Californie, le Colorado, le Kentucky, la Louisiane, le Dakota du Nord, l'Oklahoma, la Pennsylvanie, le Texas, la Virginie occidentale et le Wyoming.

Dans la gamme des combustibles pris en compte dans cet Inventaire il entre aussi bien des produits énergétiques fossiles primaires (par exemple pétrole brut, gaz naturel, charbon et tourbe) que des produits secondaires, raffinés ou transformés (par exemple gazole, essence, kérosène et briquettes de houille ou de lignite). Parmi les combustibles primaires figurent notamment les combustibles fossiles provenant de sources non conventionnelles, comme le pétrole extrait de sables bitumineux, le gaz naturel provenant de formations de schistes ou le méthane houiller. Les mesures de soutien à la production ou à la consommation de biocarburants ne sont pas couvertes dans l'inventaire actuel, ni non plus celles concernant l'électricité, sauf s'il peut être démontré que l'électricité est presque exclusivement produite à partir de combustibles fossiles et que les possibilités d'échanges transfrontaliers d'électricité sont limitées[2]. Pour contribuer à assurer la cohérence de la base de données avec d'autres ensembles de données qui existent déjà, la classification des combustibles retenue est celle que décrit la publication *Energy Statistics Manual* (AIE et al., 2004)[3].

Dans le souci de maîtriser l'ampleur des travaux à mener, l'Inventaire ne couvre pas les mesures de soutien à la production ou à l'utilisation d'équipements consommateurs d'énergie, comme les véhicules et autres machines fonctionnant aux énergies fossiles. Bien que les incitations à accumuler des biens de ce type encouragent sans doute à consommer davantage de combustibles fossiles, leur rapport à ces derniers est bien moins direct que celui des mesures visant les sources d'énergie proprement dites. On peut s'attendre, par exemple, que les mesures favorisant la construction automobile et l'acquisition de véhicules routiers influent sur la consommation de carburants, mais seulement de manière indirecte. De ce point de vue, ces mesures relèvent davantage du soutien à l'industrie automobile que du soutien aux combustibles fossiles.

Certaines autres mesures visent les combustibles fossiles, mais en encourageant l'adoption de formes d'énergie ou de pratiques relativement plus propres. C'est le cas notamment des dispositions incitant à remplacer le charbon par du gaz naturel dans la production d'électricité, ou favorisant les véhicules routiers au GPL ou au gaz naturel comprimé. Ces mesures contribuent certes à réduire les émissions de GES dans l'immédiat, mais elles risquent aussi de retarder la transition énergétique en réduisant les coûts de production et de consommation d'énergies fossiles par rapport aux autres options. Sans ignorer que ces mesures procurent des avantages de courte durée pour l'environnement, l'inventaire en tient compte car, pour justifier leur exclusion pour des motifs écologiques, il faudrait définir une série de critères d'évaluation de leurs effets sur l'environnement. Cependant, et c'est crucial, il n'est pas question dans l'Inventaire des effets de telle ou telle mesure – comme nous l'avons déjà précisé –, ni d'appréciations justifiant ou non une disposition donnée : son objet n'est pas de livrer une analyse des qualités environnementales des différentes mesures. Par ailleurs, les politiques en faveur du

développement et du déploiement des technologies de captage et de stockage du carbone (CSC) ne figurent pas dans l'inventaire actuel (encadré 2.1).

Encadré 2.1. Le soutien au captage et au stockage du carbone

Le captage et le stockage du carbone (CSC) désigne « une famille de technologies et de techniques permettant de capter le CO_2 à l'issue de la combustion de combustibles ou lors de procédés industriels, de le transporter par navires ou par conduites, puis de le stocker sous terre, dans des gisements épuisés de pétrole ou de gaz, ou encore dans des formations salifères à grande profondeur » (AIE, 2013). En dépit du fait que les technologies CSC sont fréquemment couplées aux installations de combustion d'énergies fossiles dans les centrales thermiques et les procédés industriels, l'inventaire actuel ne traite pas les politiques de soutien au développement et au déploiement du CSC comme étant un soutien aux combustibles fossiles, mais plutôt comme relevant du soutien à des équipements consommateurs d'énergie.

Les technologies CSC sont également considérées en règle générale comme des outils susceptibles d'atténuer le changement climatique. Le cinquième Rapport d'évaluation du GIEC fait observer que, dans bon nombre de ses modèles, il a été impossible « d'atteindre des niveaux de concentration atmosphérique d'environ 450 ppm d'équivalent CO_2 à l'horizon 2100 dans le cas où le renforcement de l'atténuation prendrait un retard considérable ou dans celui où la disponibilité de technologies clés telles que la bioénergie, le CSC et leur application conjuguée (BECSC) serait limitée » (GIEC, 2014). Il en ressort qu'il peut parfois s'avérer difficile, sans CSC, d'obtenir des réductions importantes des émissions dans des industries à forte intensité énergétique comme celles de l'acier et du ciment. Quant aux centrales au charbon ou au gaz, il est possible, notamment grâce au CSC, d'éviter qu'elles deviennent des actifs échoués en les réaménageant pour les doter de cette technologie. Toutefois, pour pouvoir équiper les installations fonctionnant aux combustibles fossiles avec la technologie CSC, il faudrait que le coût de cette dernière diminue et que celui de la consommation de combustibles fossiles non accompagnée de mesures de lutte contre les émissions augmente encore (par exemple en faisant payer les émissions de carbone). À l'heure actuelle, on estime que les technologies CSC pourraient, tout compte fait, alourdir les coûts des centrales au charbon d'un pourcentage compris entre 40 % et 63 % dans les années 2020.

À la fin de 2014, 13 projets de captage du CO_2 à grande échelle étaient opérationnels dans le monde, et 13 autres se trouvaient à un stade avancé de planification (AIE, 2015). Parmi eux, la centrale au charbon de Boundary Dam dans le Saskatchewan (Canada) assure le captage de plus d'un million de tonnes de CO_2 par an (l'équivalent d'un tiers des émissions d'une centrale au charbon de 500 MW) et le projet d'Otway (Australie), qui bénéficie d'un soutien financier de l'État de Victoria, a permis jusqu'ici de stocker 65 000 tonnes de CO_2. Les technologies CSC peuvent aussi servir à capter les émissions de CO_2 provenant d'autres sources : c'est par exemple le cas du projet de CSC de Decatur dans l'Illinois (États-Unis), dont la mise en exploitation est prévue en 2015 et qui captera le CO_2 issu de la production de bioéthanol et non de la combustion de combustibles fossiles. En outre, plusieurs projets pilotes de CSC dans des cimenteries permettent le captage du CO_2 émis lors de la calcination de calcaires.

Sources: AIE (2013, 2015), GIEC (2014), base de données ZeroCO_2.

2.2. Méthodes et sources des données

La collecte des données primaires

En règle générale, les données contenues dans l'Inventaire ont été obtenues auprès de sources officielles. Les mesures de soutien ont été recensées, pour l'essentiel, en procédant à des recherches dans des documents et des sites Internet officiels. Dans d'autres cas, des données non publiées ont été directement fournies par des administrations publiques. Si elle ne parvenait à trouver aucune donnée et qu'elle jugeait les calculs nécessaires réalisables et plausibles, l'OCDE a estimé la valeur du soutien. Par conséquent, les données présentées sont aussi complètes que possible, mais nullement exhaustives. Notamment, davantage de renseignements sont disponibles lorsque les documents budgétaires des pays sont relativement plus transparents. Cela ne signifie pas forcément que ces pays consentent un soutien plus important que d'autres, mais témoigne peut-être d'une plus grande transparence des informations sur celui qu'ils accordent.

Pour réunir des informations concernant les différentes mesures de soutien, on utilise surtout comme sources les budgets annuels des pays (par exemple les états budgétaires, les comptes publics ou les statistiques budgétaires) qui comportent parfois une annexe où les dépenses fiscales sont décrites et estimées. Les décideurs publics considèrent souvent, en effet, que les dépenses fiscales peuvent se substituer aux dépenses directes car elles constituent un autre moyen de réaliser des transferts de ressources publiques (OCDE, 2010a). Parfois, les rapports sur les dépenses fiscales sont publiés dans

des documents indépendants, annuels ou bisannuels. Cela dit, un certain nombre de pays ne rendent pas publiques leurs estimations des dépenses fiscales, et la collecte de données n'en est que plus complexe. Ainsi, celle-ci peut être limitée par la quantité d'estimations déjà publiées par les pays sur les dépenses fiscales relatives aux combustibles fossiles.

Sauf rares exceptions, la plupart des pays couverts par l'Inventaire établissent à intervalles réguliers, sous une forme ou une autre, des rapports sur leurs transferts budgétaires et leurs dépenses fiscales. En revanche, ces rapports sont plus ou moins approfondis et leur portée diffère selon les pays (encadré 2). La plupart des rapports rendent compte des dépenses fiscales relatives aux impôts sur les bénéfices des sociétés et sur le revenu des particuliers, mais ceux qui couvrent la TVA sont moins nombreux, et ceux qui font état d'estimations des dépenses fiscales au titre des droits d'accise le sont encore moins. Des différences y apparaissent aussi en ce qui concerne le niveau d'agrégation des dépenses indiquées, qu'elles soient fiscales ou non. Dans certains cas, les données disponibles permettent d'identifier clairement les montants du soutien bénéficiant aux consommateurs ou aux producteurs de combustibles fossiles, notamment lorsque les transferts sont indiqués par industrie ou par secteur. Dans d'autres, les données brutes sont trop agrégées et doivent faire l'objet d'une ventilation plus fine du soutien total entre les différents secteurs ou industries bénéficiaires de la mesure. Cela arrive par exemple quand des mesures s'appliquent à la consommation énergétique finale en général ou à la production d'une série de ressources naturelles au lieu de viser la production de combustibles fossiles proprement dite.

Encadré 2.2. L'établissement de rapports sur les transferts budgétaires et les dépenses fiscales concernant les combustibles fossiles dans certains pays

En matière d'établissement de rapports sur les transferts budgétaires et les dépenses fiscales, les usages sont différents d'un pays à l'autre. On constate cependant une tendance notable à appliquer de meilleures pratiques au fil du temps, au fur et à mesure que les administrations nationales améliorent la qualité et l'étendue des informations qu'elles choisissent de publier. En Italie, la *Delega Fiscale* assoit désormais sur une base juridique l'établissement de rapports annuels sur les dépenses fiscales et les estimations correspondantes du manque à gagner fiscal. En Chine, le ministère des Finances a récemment mis en place un portail en ligne donnant accès aux comptes financiers nationaux annuels du pays, dans lequel figurent des données détaillées sur les différents programmes budgétaires, y compris les dépenses engagées par les autorités locales.

L'Allemagne fait ici figure d'exemple : le ministère fédéral des Finances produit tous les deux ans un rapport sur les subventions (*Subventionsbericht*) qui contient des informations détaillées et des estimations concernant aussi bien les transferts budgétaires que les dépenses fiscales. Les données ainsi rassemblées sont présentées par secteur, ce qui permet d'évaluer plus facilement comment les différentes industries se situent, en Allemagne, au regard du soutien public total, et de savoir si ce soutien est octroyé sous la forme d'une aide budgétaire directe ou d'avantages fiscaux. Toutefois, comme ces travaux sont menés au niveau fédéral, la question du soutien accordé par les juridictions infranationales (*Länder*) n'y est pas abordée.

L'*Office of Management and Budget* (OMB) est l'organe exécutif responsable de la préparation du budget fédéral des États-Unis. Dans le cadre de son mandat, il produit des rapports détaillés sur les dépenses fiscales fédérales des États-Unis tous les ans depuis que le *Congressional Budget Act* de 1974 a exigé que ces dispositions fiscales soient inscrites dans le budget fédéral. Les estimations annuelles de l'OMB sont aisément accessibles en ligne, mais elles ne couvrent pas les taxes indirectes sur les carburants, ni les nombreuses dépenses fiscales engagées au niveau infranational par les États. On peut toutefois trouver des estimations de ces dernières dans les rapports sur les dépenses fiscales que la plupart des États produisent de nos jours aux États-Unis. Le *Joint Committee on Taxation* (JCT) du Congrès des États-Unis, organe législatif chargé de la fiscalité, élabore aussi, parallèlement, sa propre liste des dépenses fiscales fédérales, qui ne se recoupe pas toujours avec celle de l'OMB. Axée plus précisément sur le secteur de l'énergie, l'Energy Information Administration (EIA) du ministère de l'Énergie des États-Unis établit périodiquement une documentation et formule des observations sur les divers transferts budgétaires et dépenses fiscales qui bénéficient à la production ou à la consommation de combustibles fossiles au niveau fédéral. Par ailleurs, le *Government Accountability Office* (GAO) et le *Congressional Research Service* (CRS) produisent parfois des examens approfondis des dépenses fiscales fédérales des États-Unis, et soumettent pour ce faire les mesures correspondantes à un contrôle extrêmement minutieux.

Sources: Bundesministerium der Finanzen (2013), CRS (2012), EIA (2011), GAO (2005), FMI (2012), JCT (2014), Ministère des Finances de la République populaire de Chine (sans date), OCDE (2010a), OMB (2015).

Organisation et traitement des données

Après avoir collecté les données primaires, il est attribué à chaque mesure un identifiant spécifique, lequel est ensuite associé à plusieurs aspects permettant de caractériser la mesure, par exemple le fait que celle-ci relève de l'estimation du soutien aux producteurs (ESP), de l'estimation du soutien aux consommateurs (ESC) ou de l'estimation du soutien aux services d'intérêt général (ESSG). Dans le cadre utilisé par l'OCDE pour estimer le soutien aux producteurs et aux consommateurs[4], les mesures qui bénéficient individuellement aux producteurs sont classées dans la catégorie ESP et celles dont les bénéficiaires sont les consommateurs à titre individuel entrent dans la catégorie ESC. En revanche, les mesures qui bénéficient collectivement aux producteurs ou aux consommateurs correspondent à la catégorie ESSG, de même que les mesures qui ne font pas augmenter la production ou la consommation de combustibles fossiles du moment, mais qui risquent de le faire à l'avenir. Des exemples de mesures qui relèvent de l'ESSG sont notamment le soutien public au développement d'infrastructures propres à une industrie, tel le soutien public à la construction de terminaux charbonniers ou gaziers, ou le financement public d'activités de R-D de tout un secteur concernant l'exploration et la transformation de combustibles fossiles.

Aux fins du présent Inventaire, on entend par consommation de combustibles fossiles le stade de leur combustion, que ce soit dans des véhicules à moteur, des moteurs fixes, des équipements de chauffage ou des centrales électriques. Dès lors, la production englobe les activités suivantes dans la chaîne d'approvisionnement : exploration et extraction (EXTRACT), transport en vrac et stockage (TRANS), ainsi que raffinage et traitement (REFIN). Ainsi, les aides au transport du charbon par barge ou chemin de fer, ou aux raffineries de pétrole, feraient partie de la catégorie ESP (ou ESSG, le cas échéant). Plus en aval, la consommation recouvre par définition, aux fins de cet inventaire, les catégories suivantes : la consommation de combustibles fossiles pour la production de chaleur et d'électricité (GENER) ; leur consommation dans des procédés et des activités industriels, en dehors du secteur de l'énergie (INDUS) ; et toutes les autres utilisations finales des combustibles fossiles (END), que ce soit dans le secteur des transports, le secteur résidentiel ou les secteurs primaires hors secteur de l'énergie (par exemple l'agriculture et la foresterie). Le graphique 2.1 résume la correspondance entre ces divers stades de la chaîne d'approvisionnement et le cadre de l'ESP-ESC que l'on vient de décrire.

Graphique 2.1. Adapter le système d'indicateurs ESP-ESC aux combustibles fossiles

Indicateur	AMONT →					AVAL
	EXTRACT	TRANS	REFIN	GENER	INDUS	END
ESP	X	X	X			
ESC				X	X	X
ESSG	X	X	X	X	X	X

L'incidence statutaire des mesures est un autre aspect qui permet de les caractériser dans la base de données. À la différence de l'incidence économique, qui renvoie aux bénéficiaires finaux d'une mesure, l'incidence statutaire ou réglementaire ne tient pas compte des élasticités de l'offre et de la demande, et concerne donc exclusivement l'aspect de la production ou de la consommation officiellement ciblé par la mesure en question. Dans ce sens, on peut interpréter l'incidence statutaire ou réglementaire comme étant l'incidence de droit, tandis que l'incidence économique s'apparente davantage à la notion d'incidence de fait. Comme pour les effets environnementaux d'une mesure, c'est seulement à l'issue d'une analyse rigoureuse que l'incidence économique d'une mesure peut être établie. C'est pourquoi, pour le moment, seule l'incidence statutaire est couverte dans l'Inventaire. À cet effet, elle est subdivisée en plusieurs catégories, chacune correspondant à une colonne distincte du tableau A.4 (dans l'annexe), selon que la mesure se rapporte au rendement de la production (les recettes unitaires perçues de la vente) ; au revenu des entreprises (le revenu global des producteurs) ; au coût des consommations

intermédiaires, par exemple les matières premières ; au coût des facteurs de production générateurs de valeur ajoutée – la main-d'œuvre, les terres (y compris l'accès aux ressources naturelles du sous-sol), le capital et les connaissances nouvelles – ou à la consommation en général. De la façon dont elle est organisée et présentée dans le tableau A.4, la matrice permet de mettre en relation l'incidence statutaire d'une mesure avec le mécanisme de transfert qui la concerne, c'est-à-dire avec la manière dont le transfert est créé, que ce soit par un transfert budgétaire direct, un avantage fiscal ou une garantie de prêt.

Par nécessité, cet Inventaire privilégie les transferts budgétaires et les dépenses fiscales relatifs aux combustibles fossiles car les données sur d'autres formes plus complexes de soutien, comme la prise en charge par l'État de certains risques qui sinon pèseraient sur le secteur privé, peuvent être beaucoup plus difficile à obtenir[5]. Cependant, de nombreuses autres formes de soutien — notamment le soutien consenti moyennant des transferts de risques — ne sont pas encore chiffrées. L'estimation des transferts associés à ces mesures nécessite davantage de données et des calculs plus complexes. Et ce surtout quand il s'agit de prêts assortis de conditions préférentielles ou de garanties de prêts, car pour estimer le coût direct pour l'État de l'aide dispensée il faudrait alors calculer la valeur actuelle en utilisant des taux d'actualisation soigneusement choisis (Lucas, 2015, à paraître). En ce qui concerne le soutien des prix du marché au profit des producteurs, le chapitre qui précède indiquait déjà que les droits de douane appliqués aux principaux combustibles fossiles sont généralement faibles ou nuls, même dans le cas des droits relevant du régime de la nation la plus favorisée (droits NPF), qui ne tiennent pas compte du nombre considérable d'accords commerciaux préférentiels aujourd'hui en vigueur (voir tableaux A.2 et A.3 de l'annexe)[6]. Il est donc peu probable que le soutien des prix du marché pose un problème grave dans le cas des combustibles fossiles dans la mesure où des prix intérieurs maintenus à des niveaux artificiellement élevés se traduiraient par une forte protection contre la concurrence internationale.

Parmi les mesures contenues dans l'Inventaire, plusieurs sont favorables à plus d'un type de combustible fossile. La principale transformation des données opérée par l'OCDE a donc consisté à attribuer le soutien aux différents combustibles quand les sources officielles ne fournissaient pas les données ainsi ventilées. En suivant une pratique normalisée (voir par exemple OCDE, 2010b), les transferts associés à des mesures bénéficiant à plus d'un combustible ou à plus d'un secteur ont été alloués en fonction de la valeur relative de la production ou de la consommation, ou proportionnellement à l'équivalent énergétique, au volume de la production ou à la consommation. Il est admis que la répartition effective du soutien entre les différents types de combustibles peut varier, dans la pratique, sous l'effet d'autres facteurs que le volume ou la valeur de la production ou de la consommation, mais l'approche retenue convient faute de renseignements plus précis. C'est pourquoi, même si les données primaires proviennent de sources officielles, les ventilations présentées dans la base de données ne cadrent pas nécessairement avec les estimations des administrations publiques responsables. Dans quelques cas, très rares et touchant surtout à des exemptions de taxes indirectes, l'OCDE a estimé la valeur de la dépense fiscale sur la base du taux d'exemption rendu public et des données de l'AIE ou de l'administration nationale concernée sur le volume de combustible exonéré. Le cas échéant, la description détaillée d'une transformation de données ou d'un calcul effectués par l'OCDE est présentée en ligne, dans le cadre des métadonnées correspondant aux mesures visées.

2.3. Comprendre les dépenses fiscales relatives aux combustibles fossiles

Les dépenses fiscales sont souvent, pour les pouvoirs publics, un moyen d'apporter un soutien à certaines activités ou entités qu'ils jugent bénéfiques d'un point de vue sociétal. Par conséquent, il n'est pas étonnant que des institutions comme la Commission européenne ou l'OMC considèrent les avantages fiscaux comme étant équivalents à une forme de « subvention » ou d'« aide publique »[7]. Même si les dépenses fiscales ne sont nullement le seul mécanisme par lequel les autorités peuvent octroyer un soutien à la production ou à la consommation de combustibles fossiles, leur interprétation n'en est pas moins sujette à plusieurs mises en garde spécifiques, qu'il convient de ne pas oublier en consultant la base de données de l'inventaire. C'est particulièrement vrai dès lors que ces dépenses

fiscales sont le plus souvent estimées en regard d'un niveau ou régime d'imposition de référence, propre à un pays donné.

Types de dépenses fiscales relatives à la consommation de combustibles fossiles

Bon nombre des dépenses fiscales qui figurent dans l'Inventaire visent la consommation finale de combustibles fossiles, généralement sous forme de taux réduits, d'exonérations ou de déductions de deux grandes catégories de taxes à la consommation :

- les taxes sur la valeur ajoutée (TVA), qui s'appliquent à la consommation finale et se veulent à large assiette, et qui représentent un pourcentage de la valeur du produit ou du service vendu ;
- et les droits d'accise, qui sont prélevés sur des produits précis et dont la valeur, en principe indépendante de la valeur du produit lui-même, est plutôt liée à son poids, à sa masse ou à son pouvoir calorifique.

Ce sont là les types de dépenses fiscales liées aux combustibles fossiles que l'on remarque les plus car elles ont souvent un effet direct sur les prix finaux et, partant, sur la consommation ; cela dit, l'impact sur les prix qui y est associé n'est pas toujours facile à mesurer. Ce sont les taux d'imposition de référence qu'utilisent les pays pour estimer le manque à gagner imputable à ces dépenses fiscales qui posent en particulier des difficultés. Non seulement ces taux de référence varient d'un pays à l'autre, mais ils ne sont pas les mêmes pour tous les secteurs ou types de combustibles, ce qui modifie l'éventail des dispositions que les pouvoirs publics qualifient de dépenses fiscales (encadré 2.3).

Certaines dépenses fiscales consistent, pour l'essentiel, en des exonérations générales de TVA ou des réductions des taux de la TVA appliqués par les pays, tandis que d'autres sont plus ciblées. Dans ce domaine, trois grandes catégories de dépenses fiscales se distinguent : (i) celles qui concernent des groupes spécifiques de consommateurs ; (ii) celles qui concernent des types de combustibles précis ; et (iii) celles qui sont liées au mode de consommation des combustibles visés.

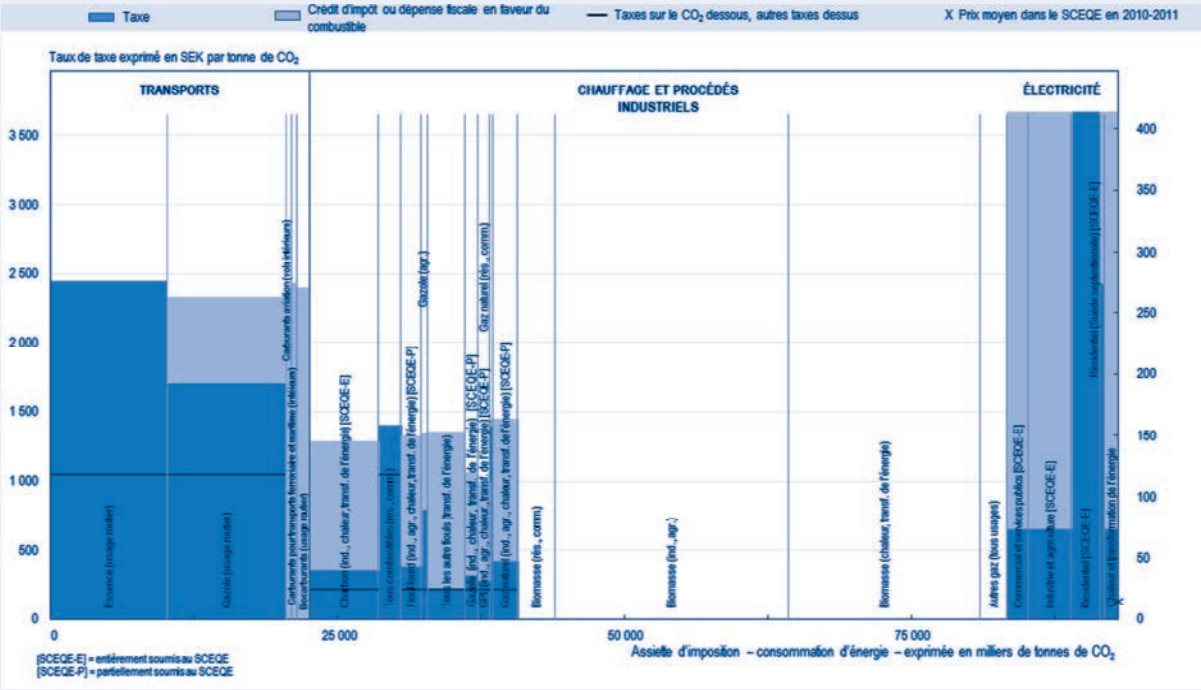
Dans la première catégorie, les particuliers ou les entreprises qui remplissent les conditions requises se voient moins taxés sur leur consommation de combustibles fossiles que les autres consommateurs, soumis au taux normal d'imposition. Il est fréquent que les résidents de certaines régions en bénéficient parce qu'ils sont considérés lésés par leur situation géographique ou économique (par exemple les territoires d'outre-mer en France ou certaines régions de l'Italie). À l'instar de certains types de transferts budgétaires, ces avantages fiscaux ont généralement des objectifs à caractère social, par exemple les aides au revenu des ménages. D'autres dépenses fiscales de cette première catégorie sont par exemple les exonérations de taxes sur les carburants dont bénéficient parfois les administrations publiques (ou les représentations diplomatiques et les organisations internationales comme l'OCDE) : c'est le cas aux États-Unis, où les administrations des États et les collectivités locales sont le plus souvent exonérées de droit d'accise sur leurs achats de carburants. En général, les avantages fiscaux relevant de cette première catégorie encouragent à consommer davantage de carburants ou combustibles exonérés.

La deuxième catégorie se compose des dépenses fiscales découlant de l'application de taux d'imposition réduits (ou d'une exonération totale) à certains carburants ou combustibles fossiles, même si ceux-ci sont destinés au même usage final que d'autres plus lourdement taxés. Un exemple courant, s'agissant des carburants, est la moindre taxation du gazole par rapport à l'essence (ou son exonération) (Harding, 2014)[8]. De nombreux pays perçoivent aussi des droits d'accise inférieurs sur les carburants jugés « plus propres » que l'essence ou le gazole, par exemple le gaz naturel comprimé (GNC), les gaz de pétrole liquéfiés (GPL) et les biocarburants, afin d'encourager les consommateurs à les adopter. Ces écarts de taux d'imposition, dans la mesure où ils sont considérés comme des dépenses fiscales par les pays concernés, sont inclus dans l'Inventaire.

Encadré 2.3. Taxer la consommation d'énergie dans la zone OCDE et ailleurs

En complément de ses travaux actuels consistant à recenser et documenter les mesures de soutien aux combustibles fossiles, puis à calculer des estimations les concernant, l'OCDE a également examiné en détail la fiscalité applicable à la consommation d'énergie dans différents pays et secteurs, ainsi que pour divers combustibles, dans le cadre de sa publication intitulée *Taxing Energy Use* (*Taxer la consommation d'énergie*). À cette fin, elle a rassemblé des informations sur les taux d'imposition spécifiques appliqués aux diverses sources d'énergie dans différents secteurs et pays, et les a ensuite associées à des données correspondantes de l'AIE sur les volumes d'énergie consommée. Il devient ainsi possible d'exprimer les taux de taxation de l'énergie de façon comparable — généralement, en unités de monnaie nationale ou EUR par GJ et par tonne de CO_2 —, ce qui facilite la compréhension de la structure et du niveau des taxes sur l'énergie, et notamment des dépenses fiscales, le cas échéant. Cette publication propose en particulier une série de profils graphiques qui illustrent de façon concise la consommation et la taxation de l'énergie dans différents pays ainsi que les répercussions des taxes sur les signaux-prix en lien avec le contenu énergétique et la teneur en carbone. Le graphique 6 présente à titre d'exemple l'un de ces profils graphiques, celui de la Suède.

Graphique 2.2. La taxation de la consommation d'énergie en Suède sur la base des émissions de carbone



Source: OCDE (2015b), http://dx.doi.org/10.1787/9789264232334-en.

Enfin, dans la troisième catégorie entrent les dépenses fiscales qui résultent de la différenciation des taux en fonction de l'usage du carburant. On trouve fréquemment des dispositions de ce type dans des industries primaires telles que l'agriculture, la foresterie et la pêche, où la consommation de gazole est souvent exonérée du droit d'accise normalement perçu sur les achats de carburants. C'est par exemple le cas au Canada, en France, en Allemagne, en Hongrie, en Israël ou en Suisse. Les carburants aviation constituent un cas particulier parce qu'ils sont généralement exonérés quand ils sont destinés à assurer des vols internationaux[9]. Il peut également surgir des complications concernant la taxation des combustibles fossiles entrant dans des procédés de production industrielle (encadré 2.4).

Encadré 2.4. Les dépenses fiscales relatives aux combustibles fossiles entrant dans le processus de production

L'industrie manufacturière et les services consomment aussi une proportion importante de combustibles fossiles (par exemple pour produire de la chaleur dans les usines ou comme consommation intermédiaire dans d'autres usages). Certaines dépenses fiscales visent donc des produits énergétiques fossiles qui constituent des ressources mises en œuvre dans des processus de production. Avec certains types de taxes, comme la TVA, les pouvoirs publics cherchent à taxer uniquement la consommation finale. Les entreprises sont alors effectivement et nécessairement exonérées de la TVA qu'elles acquittent sur des consommations intermédiaires moyennant un mécanisme de remboursement. Ces mesures sont spécialement conçues pour éviter une discrimination entre différentes méthodes de production. Dans ces conditions, il peut se révéler compatible avec les objectifs généraux de la TVA d'en exonérer les produits énergétiques, y compris les combustibles fossiles, lorsqu'ils ne représentent qu'une consommation intermédiaire dans le processus de production.

En revanche, avec les droits d'accise, les pouvoirs publics font délibérément augmenter le prix du produit taxé — par exemple si la consommation de ce produit est jugée préjudiciable à la société, ou s'il est facile et relativement efficient de prélever des recettes au titre de sa consommation. Étant donné le but recherché, il ne serait guère justifié d'en exonérer les entreprises qui utilisent ces produits dans le processus de production, dans la mesure où l'objectif n'est pas de taxer la consommation finale mais un produit ou une activité donnés. En l'occurrence, l'exonération peut ainsi nuire à l'efficacité de la taxe.

Les industries qui transforment les combustibles fossiles en produits raffinés ou en électricité sont souvent exonérées elles aussi de droits d'accise, à la fois sur les combustibles qu'elles utilisent comme matière première et sur ceux qu'elles consomment comme énergie de procédé (autrement dit, qui constituent un facteur créateur de valeur). Cela découle de ce que l'on qualifie parfois de « privilège » des entreprises du secteur de la transformation de l'énergie — une disposition du code des impôts selon laquelle on ne peut taxer aucun combustible fossile utilisé pour produire des produits énergétiques finaux (comme l'essence, les briquettes de charbon ou l'électricité). Pourtant, ces mêmes combustibles fossiles, quand ils sont utilisés dans les processus de production normaux d'autres industries, sont souvent taxés. Si la consommation ultérieure de produits énergétiques issus de ce type de processus de transformation de l'énergie est taxée (par exemple l'électricité au point de distribution), il peut sembler logique d'exonérer les combustibles utilisés comme matière première afin d'éviter une double imposition. Cela étant, pour couvrir tous les combustibles consommés en tant qu'énergie, il faudrait taxer l'énergie consommée dans le procédé de transformation (c'est-à-dire l'énergie de procédé) ou, à défaut, calculer le montant brut de la taxe sur les produits énergétiques finaux (par exemple l'électricité) pour tenir compte de l'énergie consommée dans le processus de production. C'est pourquoi l'Inventaire tient généralement compte des avantages fiscaux relatifs aux combustibles fossiles consommés comme énergie de procédé quand le pays concerné (par exemple l'Allemagne) considère qu'il s'agit de dépenses fiscales.

Il importe de ne pas oublier, lors de l'interprétation des dépenses fiscales liées à la TVA ou aux droits d'accise, que dans la plupart des pays couverts par l'Inventaire, une grande partie des carburants ou combustibles consommés — et particulièrement les carburants — sont taxés, dans une certaine mesure. Les produits non taxés sont en général vendus à des prix qui se trouvent au moins à parité avec ceux du marché mondial. Même si l'on tient compte des exonérations, abattements et allégements, la taxation a pour effet net global une certaine dissuasion à l'égard de la consommation, contrairement à une situation sans prélèvements fiscaux et, partant, sans dépenses fiscales à évaluer. Il reste que les écarts par rapport au taux d'imposition normal faussent tout de même les prix relatifs *à l'intérieur* d'une économie, et peuvent ainsi favoriser la consommation de certains combustibles au détriment d'autres. À cet égard, les allégements de droits d'accise et les réductions sélectives de taux de TVA en faveur des combustibles fossiles vont à l'encontre de l'objectif visé par la fiscalité de l'énergie consistant à augmenter (pour des raisons écologiques ou pour générer des recettes) les prix relatifs de l'énergie pour le consommateur final (OCDE, 2015b). Cette forme de non-neutralité, quand elle est rapportée par les États, constitue un « soutien » au sens de l'Inventaire.

Le cas particulier des dépenses fiscales relatives à l'extraction de combustibles fossiles

Les industries qui extraient des hydrocarbures et des ressources minérales se distinguent de toutes les autres activités économiques du fait que l'élément essentiel de leur production — la ressource qui se trouve dans le sous-sol — appartient généralement à l'État[10]. De plus, le volume exact des ressources et leur qualité sont souvent soumis à une grande incertitude, et leur valeur est fréquemment très tributaire du coût de production dans le lieu où elles se trouvent. À l'instar de la production d'autres ressources non renouvelables, celle de combustibles fossiles pourrait générer des bénéfices supérieurs à la normale

sous forme de rente[11]. En conséquence, les États prélèvent généralement, en plus de l'impôt normal sur les sociétés dont l'assiette est constituée par les bénéfices tirés de l'extraction de la ressource, d'autres droits que l'on peut considérer comme un « prix de vente » de la ressource publique, et ce sous diverses formes : redevances, impôt supplémentaire sur les sociétés, taxes sur les ressources ou participations de l'État dans le cadre de contrats de partage de la production.

Dans le même temps, les dépenses fiscales de beaucoup de pays producteurs de combustibles fossiles visent l'extraction ou la production de combustibles fossiles et leur transformation en produits de consommation intermédiaire et finale. Ces dépenses fiscales constituent généralement une réponse aux préoccupations suscitées par le risque et l'incertitude, la sécurité énergétique, l'intensité capitalistique, les mises de fonds initiales élevées et les longs délais d'exécution des projets, notamment avant la production. Comme ces dépenses fiscales font baisser les coûts de l'extraction, elles sont souvent l'enjeu d'une concurrence entre juridictions soucieuses d'attirer les sociétés minières afin qu'elles investissent et que les ressources ne demeurent pas inexploitées.

Dans ce domaine, les dépenses fiscales passent couramment par le régime d'imposition des sociétés, et peuvent viser les combustibles fossiles ou les activités extractives en général. Elles sont définies dans le code des impôts, et comprennent notamment les amortissements accélérés des dépenses en capital, les crédits d'impôt pour investissement, des abattements supplémentaires au titre des dépenses d'exploration et de développement, et le traitement préférentiel des plus-values de certains gisements. Les dépenses fiscales relatives à la production peuvent aussi revêtir des formes moins visibles, par exemple le traitement spécial des recettes des entreprises publiques, des allégements fiscaux au titre des recettes générées par des fonds de réserve des entreprises (par exemple pour la remise en état des sites), des obligations exonérées d'impôt ou des déductions pour impôts payés à l'étranger applicables à ce que l'on peut tenir pour des paiements de redevances.

Les systèmes de redevances, les taxes sur la rente des ressources et d'autres instruments fiscaux spécialisés qui s'appliquent dans le domaine de l'extraction des ressources présentent aussi parfois des caractéristiques pouvant s'apparenter à des dépenses fiscales, bien qu'il faille les replacer dans le contexte du régime fiscal dont elles relèvent. C'est le cas, en particulier, des mesures liées au traitement fiscal des dépenses d'investissement et des coûts de financement engagés par les producteurs de combustibles fossiles, qui peuvent ou non constituer des dépenses fiscales selon la nature plus générale de la fiscalité du pays en matière d'extraction des ressources. Une disposition qui, comme la taxe australienne sur la rente des ressources pétrolières, autorise la déduction immédiate des dépenses d'exploration couronnées de succès (pour amortissement) dans l'année où elles ont été engagées peut être considérée comme étant une pratique normale (c'est-à-dire la référence) dans le cadre d'un système d'imposition des flux de trésorerie des sociétés. En revanche, bien que la même sorte de disposition s'applique au niveau fédéral aux États-Unis aux producteurs indépendants de pétrole et de gaz, elle est considérée comme une dépense fiscale dans ce pays parce que les autorités fédérales taxent l'extraction des ressources en appliquant une méthode d'imputation classique, qui capitalise et amortit sur toute la vie utile de l'actif considéré (comme, par exemple, un puits) les dépenses engagées par suite d'activités d'exploration couronnées de succès.

Des questions similaires se posent dans le cadre des systèmes de redevances sur les ressources. Des taux plus bas de redevances pourraient, dans le cas de champs moins productifs ou plus coûteux, être considérés comme des dépenses fiscales dans la mesure où ils représentent une concession par rapport aux taux normalement applicables. Ces mêmes taux réduits peuvent cependant être aussi une manière détournée de prendre en compte des coûts plus élevés et des marges plus faibles dans certains systèmes fiscaux qui autrement surtaxeraient des projets dits marginaux (c'est-à-dire des projets ne générant que peu ou pas de rente économique), les rendant ainsi potentiellement non rentables. Dans un système fiscal conçu pour capturer la rente des ressources, des écarts par rapport au taux dits « de base » peuvent ainsi être la norme. L'approche de l'Inventaire est d'inclure ces réductions de redevances (équivalentes à des dépenses fiscales) quand elles sont mentionnées par les gouvernements, en accord avec le but déclaré de souligner les cas où un traitement plus favorable s'applique à un secteur ou à un groupe. De même qu'avec les allégements de droits d'accise ou de taxe carbone, le soutien dispensé au travers de

réductions d'impôts ou de redevances sur l'extraction de ressources doit être considéré dans le cadre plus large du système fiscal dont il fait partie (encadré 2.5).

En règle générale, les dépenses fiscales en faveur de la production de combustibles fossiles ont pour effet d'abaisser le coût de l'extraction ainsi que d'inciter à investir davantage (puisque nombre de ces mesures se rapportent au capital) et peut-être à accroître la production. Comme on l'a signalé dans le premier chapitre, ce serait le plus souvent au prix d'un ralentissement de la production économique dans d'autres secteurs de l'économie causé par la réorientation de l'investissement, ce qui risquerait ensuite d'affecter la rentabilité des entreprises et les prix des combustibles commercialisés (en fonction, entre autres facteurs, du rôle plus ou moins important du marché international dans la fixation de ces prix). Pour les entreprises affichant une faible rentabilité, ces mécanismes peuvent non seulement faire augmenter marginalement la production, mais aussi influencer leur décision de poursuivre ou de cesser totalement leur activité. Dans d'autres contextes, par exemple si la production est limitée (par des facteurs tels que des restrictions réglementaires ou des contraintes pesant sur la main-d'œuvre ou les matières), les avantages fiscaux peuvent simplement renforcer la rentabilité de l'entreprise ou contribuer à l'inflation des coûts des facteurs.

Encadré 2.5. Les dépenses fiscales relatives à l'extraction de ressources et l'importance de l'ensemble du régime fiscal

La déduction immédiate des dépenses de nature capitalistique — dont font partie les dépenses d'exploration et de développement — est normalement assimilée à un traitement fiscal préférentiel que pratiquent bon nombre de pays. En effet, dans la plupart des systèmes d'imposition des revenus, quand on calcule les bénéfices imposables, les dépenses en capital sont amorties sur la période pendant laquelle elles contribuent aux bénéfices : permettre de déduire ce type de dépense intégralement dans l'année où la dépense est engagée équivaut donc à accorder aux entreprises un avantage semblable à l'octroi par l'État d'un prêt à taux zéro, puisque cela reporte le recouvrement de l'impôt. Un calcul de la valeur actuelle ferait par conséquent ressortir un transfert positif de l'État vers les entreprises bénéficiant de ces dispositions.

Cependant, s'il est assorti d'une disposition empêchant de déduire le coût des intérêts et d'autres charges financières du revenu imposable, l'amortissement immédiat des dépenses d'exploration et de développement peut ne pas constituer forcément un traitement fiscal préférentiel (ou un écart par rapport à une taxation considérée comme « normale »). Cela tient au fait que cette configuration fiscale particulière est proche de celle que l'on désigne par l'expression « imposition des flux de trésorerie ». Lorsque les flux de trésorerie sont taxés, c'est le flux de trésorerie de l'entreprise et non son véritable bénéfice économique qui représente l'assiette d'imposition de sorte que, la déduction immédiate des dépenses d'investissement étant autorisée, les intérêts ou l'amortissement ne pourront pas être déduits par la suite (Boadway et Bruce, 1984). En théorie, les systèmes d'imposition des flux de trésorerie sont équivalents aux méthodes d'imputation plus courantes, dès lors que l'objectif est de prélever un impôt ayant un impact neutre sur les entreprises. C'est la raison pour laquelle des mesures comme la déduction immédiate des dépenses d'exploration et de développement ne sont peut-être pas nécessairement des dépenses fiscales dans les pays qui ont adopté la méthode des flux de trésorerie pour taxer l'extraction des ressources.

Mesure et interprétation des dépenses fiscales

À la différence des dépenses budgétaires directes, généralement faciles à mesurer, les dépenses fiscales sont des estimations de recettes sacrifiées par suite d'une particularité du régime fiscal qui réduit l'impôt ou en diffère le prélèvement, par rapport à un système fiscal pris pour référence. C'est pourquoi un certain nombre de mises en garde importantes sont nécessaires, concernant aussi bien l'interprétation que la comparabilité des estimations officielles des dépenses fiscales. Il est ainsi recommandé d'aborder avec prudence à la fois : (i) ce qui constitue une dépense fiscale et (ii) comment il convient de la mesurer. La suite de cette section analyse plusieurs de ces mises en garde.

Définir une référence dans le contexte général des régimes fiscaux nationaux

Pour caractériser ou évaluer des dépenses fiscales, il est crucial de définir le régime fiscal type ou de référence en regard duquel jauger la nature et l'ampleur d'un avantage quel qu'il soit. Les données sur les dépenses fiscales présentées dans l'Inventaire tiennent compte des estimations calculées par les administrations nationales et infranationales elles-mêmes, et représentent de ce fait la référence par rapport à laquelle ces administrations choisissent de procéder à ces comparaisons. À l'exception de très

rares cas concernant essentiellement les droits d'accise ou la TVA, l'OCDE n'a pas choisi les références fiscales utilisées pour calculer les dépenses fiscales. Plusieurs démarches sont possibles pour décider du régime de référence, et elles diffèrent selon les pays :

- De nombreux pays fondent leurs estimations des dépenses fiscales sur une appréciation théorique de ce qui constitue une taxation « normale » du revenu et de la consommation. La référence est le plus souvent définie de manière à prendre en compte les caractéristiques structurelles du système fiscal, et l'on peut considérer que les caractéristiques spéciales visant des objectifs étrangers à la fonction fondamentale de l'impôt (générer des recettes ou internaliser des externalités) sont des écarts par rapport à la norme. Toutefois, entre ce qui est structurel et ce qui est spécial, la distinction est souvent floue.
- Certains pays se réfèrent à la loi et ne recensent que les avantages fiscaux qui figurent comme tels dans les textes législatifs. Selon ce critère, un crédit d'impôt serait probablement considéré comme une dépense fiscale, alors que l'application de taux d'imposition différents à deux produits d'une même catégorie ne le serait peut-être pas.
- Quelques pays ne produisent comme estimations de dépenses fiscales que celles des allégements fiscaux (par exemple les crédits remboursables d'impôt sur le revenu) qui s'apparentent incontestablement à des dépenses publiques.

Une autre approche consiste à prendre pour référence un régime fiscal « optimal », et non le régime en vigueur ou normal. Elle revêt un intérêt particulier si l'on étudie les dépenses fiscales liées aux combustibles fossiles, compte tenu de l'existence de coûts externes ou externalités négatives — les coûts imposés à autrui, dans la société, par une action privée. La prise en considération des coûts externes peut modifier considérablement la problématique du niveau de référence à l'aune duquel mesurer les dépenses fiscales. Réduire les émissions atmosphériques de polluants nocifs est l'une des raisons importantes pour lesquelles les pays mettent en place des taxes liées à l'environnement, encore que d'autres coûts externes, imposés notamment par la congestion automobile ou la pollution acoustique, incitent parfois aussi à en appliquer (et s'ajoutent à la nécessité de générer des recettes pour financer l'action publique). Les droits d'accise attribuent un prix aux atteintes à l'environnement, ce qui encourage à maintenir les émissions à un niveau optimal pour la collectivité. Cette approche permet de prélever ce type de taxes parallèlement à celles qui sont normalement nécessaires pour dégager des recettes générales.

Les taxes sont des outils que beaucoup considèrent puissants pour attacher un prix aux coûts externes, mais la recherche d'une fiscalité optimale[12] est de fait complexe. Au-delà des questions essentiellement normatives comme la définition des recettes nécessaires, les pays devraient procéder à une analyse approfondie pour définir les taux optimaux d'imposition, qui seraient très variables au fil du temps et selon les consommateurs, la localisation géographique et le type de combustible. Pour ces raisons, les coûts externes ne sont pas souvent pris en compte dans la définition des niveaux de référence des dépenses fiscales. Le FMI a néanmoins estimé récemment le niveau de taxation qui devrait être appliqué pour internaliser une partie des coûts externes liés à la consommation de combustibles fossiles, en s'intéressant particulièrement aux émissions de CO_2, à la pollution atmosphérique locale (SO_2, NO_X et particules PM 2.5), ainsi qu'aux externalités liées à la circulation routière, comme la congestion et les accidents (Parry et al., 2014). En tablant sur un certain nombre d'hypothèses (par exemple 35 USD par tonne pour le coût social du carbone), son étude conclut que la congestion, les accidents de la circulation et l'usure des routes sont à l'origine de la majeure partie des coûts externes estimés par le FMI, soit plus de 70 % des coûts non couverts par les taxes appliquées pour y remédier, dans plusieurs pays de l'UE (notamment la Belgique, la France, Malte et la Suède) et d'autres économies comme le Bhoutan, le Cap-Vert, la Nouvelle-Zélande, la Syrie et la Turquie. Les droits d'accise sur les carburants représentent tout au plus un moyen indirect de réduire la congestion, dans la mesure où celle-ci est un phénomène davantage lié au moment de la journée et au lieu où la circulation automobile intervient qu'au fait même de consommer un carburant liquide ou de l'électricité dans un véhicule. Ainsi, d'autres moyens que la fiscalité des carburants sont peut-être plus adaptés pour

internaliser certains coûts externes qui ne sont que vaguement liés à la quantité de carburant consommée.

Quelle que soit la référence en fin de compte choisie pour mesurer les dépenses fiscales, il importe d'examiner l'ensemble du système fiscal. En effet, les systèmes fiscaux de la plupart des pays ne sont pas théoriquement purs : ils comportent parfois des éléments qui semblent favoriser les combustibles fossiles mais qui s'avèrent en réalité être des mécanismes destinés à compenser ou corriger d'autres caractéristiques du régime fiscal. De même, un élément du système qui peut être considéré comme une dépense fiscale dans un pays peut ne pas l'être dans un autre parce que l'architecture de la fiscalité des combustibles fossiles est différente. Ce problème, déjà évoqué dans l'encadré 2.5 dans le contexte de l'extraction des ressources naturelles, se pose également dans le cas de la consommation de carburants. La pré-affectation de recettes fiscales pour financer des dépenses publiques spécifiques — la taxe devenant alors une sorte de redevance d'usage — est une mesure qui soulève des difficultés tout aussi complexes, du moins tant que les recettes pré-affectées couvrent les dépenses envisagées. D'autres complications peuvent apparaître lorsque des pays autorisent certaines réductions de taxes sur des combustibles fossiles utilisés dans des processus de production et que le niveau de ces allégements tient compte de l'exposition d'une industrie à la concurrence internationale ou de la mise en œuvre d'autres instruments d'action pour réduire les émissions (comme cela s'est produit avec certaines taxes carbone et certains systèmes d'échange de droits d'émission).

Calcul des dépenses fiscales

Une référence clairement établie n'empêche pas que les pays recourent à des méthodes différentes pour estimer leurs dépenses fiscales. La méthode la plus simple, celle du *manque à gagner fiscal*, consiste à multiplier le taux de l'avantage fiscal par l'assiette de l'impôt ou le nombre de contribuables assujettis sans tenir compte des éventuels changements de comportement induits par la variation du taux d'imposition. Par exemple, un allégement fiscal accordé pour le gazole consommé par les taxis ramenant la taxe de son taux normal de 0.45 EUR à 0.25 EUR par litre se solderait par une dépense fiscale annuelle de 180 millions EUR pour une consommation de carburant des taxis de 900 millions de litres par an. La plupart des pays estiment ainsi leurs dépenses fiscales car les autres méthodes exigent des données plus nombreuses et des calculs plus complexes[13]. Comme l'Inventaire utilise des estimations des dépenses fiscales produites par les pays, les données qui y figurent ont généralement été calculées selon la méthode du manque à gagner fiscal.

Les dispositions qui reportent le paiement de l'impôt sans modifier son montant nominal final sont elles aussi à l'origine de différences d'évaluation des dépenses fiscales. L'amortissement accéléré des investissements en est un exemple fréquent. En permettant de déduire plus rapidement que dans le système de référence le coût des actifs immobilisés, ces dispositions se traduisent par des déductions plus importantes et des taxes plus faibles dans les premières années de vie de l'immobilisation, mais les déductions diminuent et les impôts augmentent ensuite dans les années ultérieures. La dépense fiscale qui en découle peut être estimée, pour l'essentiel, de deux façons. Par la méthode des *flux de trésorerie nominaux,* on peut évaluer dans quelle mesure les taxes augmentent ou baissent dans une année donnée sous l'effet de l'amortissement accéléré. Normalement, ce chiffre est négatif les premières années suivant l'investissement (ce qui dénote une dépense fiscale positive) et augmente les années ultérieures. Par ailleurs, la méthode de la *valeur actuelle* consiste à mesurer la valeur actualisée de la série temporelle de dépenses fiscales annuelles au titre des flux de trésorerie, normalement estimée à partir de la date d'acquisition de l'actif. Ces deux méthodes apportent des informations utiles, mais elles sont très différentes et donnent des résultats qui ne sont pas directement comparables.

En général, les administrations des pays appliquent la méthode des flux de trésorerie pour estimer les dépenses fiscales liées aux reports d'impôts, et quelques-unes complètent ces estimations par des calculs effectués à titre d'exemples en se fondant sur d'autres hypothèses et méthodes. C'est le cas des estimations communiquées chaque année par l'OMB aux États-Unis, qui indiquent, en flux et en valeur actuelle, la valeur annuelle des dépenses fiscales relatives aux reports d'impôts (OMB, 2015). Cela dit, quelle que soit la méthode d'évaluation utilisée, les pays calculent généralement la valeur de chaque

dépense fiscale en supposant que toutes les autres dispositions demeurent inchangées. En raison des interactions et des changements de comportement induits, l'impact de la suppression de plusieurs dispositions sur les recettes n'est pas nécessairement égal à la somme des valeurs obtenues pour chacune d'elles, aussi faut-il user de prudence en cas d'addition d'estimations concernant plusieurs mesures.

Comparabilité internationale

La comptabilisation des dépenses fiscales n'a pas été conçue en ayant à l'esprit la possibilité de les comparer au niveau international. Les estimations figurant dans l'Inventaire procurent des renseignements utiles sur le traitement relatif des différents produits dans les systèmes fiscaux nationaux et sur les incitations économiques que ces derniers comportent, mais en l'absence de référence commune, les estimations des dépenses fiscales des différents pays ne sont pas directement comparables. Même lorsque les pays adoptent en gros la même démarche méthodologique, il se peut que leur façon de l'appliquer diffère pour tenir compte de questions pratiques telles que, par exemple, celle de savoir jusqu'à quel point il convient de considérer qu'un allégement d'impôt constitue un élément structurel du régime fiscal (notamment les amortissements autorisés dans le calcul des bénéfices imposables). En règle générale, les différences de définition du système fiscal de référence d'un pays à l'autre représentent une limite fondamentale à la comparabilité. C'est pourquoi une simple comparaison internationale des dépenses fiscales peut donner une image trompeuse du traitement relatif des divers carburants ou combustibles fossiles. Le graphique 1.4 du chapitre 1 révélait déjà, par exemple, que les taux effectifs moyens de taxation de la consommation d'énergie sont très variables d'un pays à l'autre : ces écarts ont une grande influence sur toutes les dépenses fiscales relatives à la consommation de ces carburants ou combustibles (OCDE, 2015b).

Il faut donc utiliser avec prudence les estimations des dépenses fiscales : si un pays en indique de plus élevées au titre des combustibles fossiles, cela ne signifie pas toujours qu'il octroie concrètement davantage de soutien à ces combustibles. Des dépenses fiscales plus importantes peuvent également venir des facteurs suivants, entre autres :

- le choix de taux d'imposition de référence plus élevés à l'aune desquels mesurer les dépenses fiscales ;
- une définition plus rigoureuse du système fiscal de référence, qualifiant de dépenses fiscales un plus grand nombre de dispositions ; ou
- une plus grande exhaustivité dans la comptabilisation des dépenses fiscales.

Ainsi, les dépenses fiscales plus élevées indiquées pour certains pays peuvent refléter soit une fiscalité plus lourde, soit une plus grande transparence dans la communication des données, plutôt que l'octroi d'un « soutien » plus généreux.

Étant donné que les pays communiquent des dépenses fiscales plus ou moins détaillées, l'OCDE encourage tous les gouvernements à faire preuve d'ouverture et de transparence dans la notification des dispositions fiscales susceptibles d'inciter à produire ou à consommer des combustibles fossiles. La transparence facilitera la poursuite de l'analyse et du dialogue concernant l'influence des politiques publiques, notamment fiscales, sur la production et la consommation de ces combustibles. La Commission européenne (2014b) fait déjà œuvre de pionnier à cet égard afin que les États membres de l'UE expriment sur les mêmes bases les dépenses fiscales relatives aux combustibles fossiles, et il faudrait multiplier les travaux dans ce domaine.

Notes

1. « Chine » dans la suite du document.
2. Il n'en existe que quelques cas dans la base de données.
3. Le tableau A.1 de l'annexe présente les différents combustibles fossiles que la classification recouvre ainsi que leurs codes respectifs figurant dans la base de données en ligne.
4. Le système d'indicateurs ESP-ESC qui sert à mesurer le soutien à des secteurs particuliers est employé par l'OCDE depuis longtemps pour évaluer le soutien apporté aux secteurs de l'agriculture et de la pêche (respectivement, depuis le milieu des années 80 et depuis la fin des années 90). Des précisions sur ce cadre et son application aux fins du suivi et de l'évaluation des politiques agricoles sont disponibles dans OCDE (2010b).
5. Dans la pratique, cela implique que l'inventaire se cantonne essentiellement, pour l'heure, aux mesures situées dans les deux premières rangées de cellules du tableau A.4 de l'annexe, en y ajoutant certains éléments de la troisième et de la quatrième rangée (par exemple réduction des redevances et stocks régulateurs gérés par l'État).
6. Bien que le Chili figure parmi les rares pays qui appliquent des droits de douane positifs sur les importations de combustibles fossiles, cela vient du fait que le pays prélève uniformément un seul droit NPF (6 %) sur toutes les importations, et non parce qu'il cherche expressément à favoriser les producteurs chiliens de combustibles fossiles grâce à des prix plus élevés. Le Chili étant partie à de nombreux accords commerciaux préférentiels, le droit de douane moyen effectivement appliqué par lui aux combustibles fossiles est vraisemblablement presque nul.
7. L'article 1 de l'Accord sur les subventions et les mesures compensatoires (SMC) de l'OMC prévoit, dans sa définition d'une « subvention », des cas dans lesquels « des recettes publiques normalement exigibles sont abandonnées ou ne sont pas perçues ». De même, la Commission européenne, dans son tableau de bord des aides d'État, prend en considération des mesures comme les crédits d'impôt et autres mesures fiscales procurant un avantage indépendamment du fait que le contribuable soit imposable ou pas ; les abattements, exonérations et allégements de taux dont le contribuable peuvent bénéficier à condition d'être imposable ; et les modes d'imposition différée (provisions, amortissement libre ou accéléré, etc.). Voir http://ec.europa.eu/competition/state_aid/scoreboard/conceptual_remarks_en.html par exemple (consulté le 8 avril 2015).
8. À ce propos, il faut tenir compte du système fiscal dans son ensemble car certains pays (par exemple la Nouvelle-Zélande) ont choisi d'appliquer aux véhicules diesel des redevances routières kilométriques au lieu de taxer directement les achats de carburant. Il ne va pas de soi de décider de ce qui constitue une taxation « appropriée » ou « normale » du gazole, mais selon une publication récente de l'OCDE, le taux de référence pour ce carburant devrait être au moins égal à celui de l'essence (Harding, 2014).
9. C'est la conséquence d'un accord international qui date de décembre 1944 : la Convention relative à l'Aviation civile internationale (également appelée « Convention de Chicago »). Cette exonération fiscale générale a été mise en place pour prévenir les distorsions des marchés de l'aviation entre pays, dues par exemple à une double imposition du carburant, et pour éviter des comportements d'évasion fiscale contraires à l'efficience, notamment les modifications de routes aériennes dans le but de réduire les charges fiscales. D'autres accords exemptent aussi de taxes les carburants utilisés dans les transports internationaux par rail ou par eau. Pour cette raison principalement, l'Inventaire ne comptabilise pas en tant que « soutien » les exonérations de taxes sur les carburants dans les transports aérien ou maritime

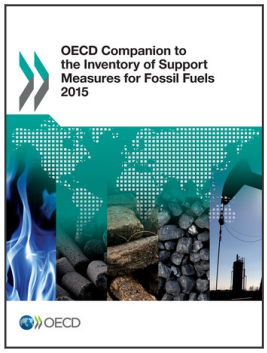
internationaux ; en revanche, les dispositions qui exonèrent les carburants consommés dans l'aviation et la navigation intérieures y figurent bien.

10 Les règles qui régissent la propriété des ressources souterraines aux États-Unis ne sont pas les mêmes que dans la plupart des autres pays car les propriétaires privés des terres non fédérales possèdent également des droits miniers sur les ressources présentes dans le sous-sol. Dans les autres pays producteurs de combustibles fossiles, par contre, ces ressources relèvent généralement du domaine public, indépendamment du fait que les terres en surface soient privées ou non.

11. Contrairement aux coûts de production dans le secteur manufacturier, dans les activités extractives, ces coûts sont tributaires de la situation géographique et des caractéristiques géologiques des ressources extraites. Étant donné que les prix du marché sont volatils et déterminés par le producteur marginal (généralement le producteur aux coûts les plus élevés qui approvisionne le marché à un moment donné), le fonctionnement normal du marché peut donner lieu à des bénéfices beaucoup plus importants (c'est-à-dire des superbénéfices ou bénéfices supérieurs à la normale) que le minimum qui aurait justifié l'investissement dans un puits ou une mine.

12. Dans une fiscalité optimale, le niveau de taxation intègre toutes les externalités, les effets d'efficience, la nécessité de collecter des recettes publiques et les interactions des effets pris en compte avec l'ensemble de l'économie.

13. La méthode du supplément de recettes consiste à estimer l'augmentation de recettes fiscales prévisible en cas de suppression d'une dépense fiscale, en tenant compte des changements de comportement à en attendre. Si l'on reprend le même exemple, la dépense fiscale ainsi calculée serait égale à l'écart de taux d'imposition — également 0.20 EUR — multiplié par la consommation prévue de gazole des taxis : la consommation serait alors inférieure à 900 millions de litres dans la mesure où le relèvement du taux de la taxe ferait baisser la consommation de gazole et augmenter celle d'essence. La méthode des dépenses équivalentes consiste elle à estimer les ressources financières nécessaires pour obtenir le même résultat en mettant en œuvre un programme impliquant des dépenses directes. Dans ce même exemple, elle permettrait d'estimer le volume de paiements directs qu'il faudrait verser aux chauffeurs de taxi pour que leur revenu ne diminue pas à la suite de la suppression de la dépense fiscale en question.



Extrait de :

OECD Companion to the Inventory of Support Measures for Fossil Fuels 2015

Accéder à cette publication :
https://doi.org/10.1787/9789264239616-en

Merci de citer ce chapitre comme suit :

OCDE (2015), « L'approche de l'inventaire pour estimer le soutien aux combustibles fossiles », dans *OECD Companion to the Inventory of Support Measures for Fossil Fuels 2015*, Éditions OCDE, Paris.

DOI: https://doi.org/10.1787/9789264243583-5-fr

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les arguments exprimés ici ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays membres de l'OCDE.

Ce document et toute carte qu'il peut comprendre sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Vous êtes autorisés à copier, télécharger ou imprimer du contenu OCDE pour votre utilisation personnelle. Vous pouvez inclure des extraits des publications, des bases de données et produits multimédia de l'OCDE dans vos documents, présentations, blogs, sites Internet et matériel d'enseignement, sous réserve de faire mention de la source OCDE et du copyright. Les demandes pour usage public ou commercial ou de traduction devront être adressées à rights@oecd.org. Les demandes d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales peuvent être obtenues auprès du Copyright Clearance Center (CCC) info@copyright.com ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) contact@cfcopies.com.

OCDE