

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 58 du 11 JUIN 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

INSTRUCTION DU 10 JUIN 2009

3 L-1-09

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE. RÉGIME APPLICABLE AUX QUOTAS D'ÉMISSION DE GAZ À EFFET DE SERRE.

(C.G.I., art. 261 C. 1°)

NOR : ECE L 0930008 J

Bureau D 1

PRESENTATION

La présente instruction a pour objet de préciser le régime applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) aux opérations portant sur les droits à polluer prévus par la directive 2003/87/CE du 13 octobre 2003 qui fixe le cadre d'un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

Les opérations portant sur ces droits bénéficient de l'exonération mentionnée à l'article 261 C.1°.e du code général des impôts (CGI).

•

A. DEFINITION DES DROITS A POLLUER

1. La directive 2003/87/CE du 13 octobre 2003 qui fixe le cadre d'un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre a été transposée en droit interne par l'ordonnance n° 2004-330 du 15 avril 2004 qui complète à cet effet le code de l'environnement (articles L 229-5 à L 229-19).
2. Le système communautaire d'échange de quotas d'émission se fonde sur les principes suivants :
 - octroi par l'autorité compétente des Etats membres des autorisations d'émettre des gaz à effet de serre délivrées aux exploitants d'installation produisant de telles émissions ;
 - octroi par les Etats membres d'un certain volume de quotas d'émission aux exploitants des installations ayant obtenu ces autorisations ;
 - possibilité de « transfert » de ces quotas entre personnes établies dans la Communauté ou dans des pays tiers où ces quotas sont reconnus, gérée par inscription dans un registre national. Cette possibilité de cession n'est pas réservée aux seules entreprises émettrices de gaz à effet de serre.
3. Par ailleurs, le Protocole de Kyoto a prévu la création de « crédits carbone » sous forme d'« unités de réduction des émissions » qui sont attribuées aux porteurs de projets destinés à réduire les émissions dans les pays en développement ou en transition. A l'instar des quotas d'émission, ces unités sont négociables par leurs titulaires. Ce dispositif est transposé aux articles L 229-20 et suivants du code de l'environnement.

B. REGIME APPLICABLE EN MATIERE DE TVA

4. Les quotas d'émission et les unités de réduction des émissions constituent des biens meubles incorporels. La cession de ces droits constitue une prestation de services située dans le champ d'application de la TVA lorsqu'elle est effectuée à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel (code général des impôts, article 256).
5. A l'instar d'instruments financiers dérivés, les quotas d'émission et les unités de réduction font aujourd'hui l'objet de transferts sur des marchés publics de négociation et d'échange. Aussi, il y a lieu de considérer que les opérations portant sur ces droits bénéficient de l'exonération mentionnée à l'article 261.C.1° sous e) concernant les opérations, autres que la garde et la gestion, portant sur les titres.
6. Ainsi, les cessions, au comptant ou à terme, de gré à gré ou sur un marché de négociation, de quotas d'émission et d'unités de réduction des émissions, ainsi que les prestations de négociation portant sur ces droits, sont exonérées de la TVA.

C. ENTREE EN VIGUEUR

7. Les commentaires de la présente instruction s'appliquent à compter de sa publication.
DB liée : 3 L 511.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT