

FISCALITE ET PRODUCTION DE BIOGAZ

PARTIE 2 : FISCALITE SUR LES PRODUITS DE LA PRODUCTION DE BIOGAZ

Version de janvier 2019

Vous trouverez ci-dessous un recueil d'information sur la fiscalité et la production de biogaz.

Elles sont susceptibles d'évoluer en fonction des actualités législatives et réglementaires. Si vous identifiez des informations erronées, merci de bien vouloir nous le faire savoir.

| | | |
|----------|--|----------|
| 1 | Le biogaz brut | 2 |
| 1.1 | Taxe intérieure de consommation (TICPE/TICGN)..... | 2 |
| 2 | L'électricité | 2 |
| 2.1 | Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 2 |
| 2.2 | Autres taxes..... | 2 |
| 3 | La chaleur produite par cogénération | 3 |
| 3.1 | Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 3 |
| 4 | Le biométhane | 3 |
| 4.1 | Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 3 |
| 4.2 | Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)..... | 4 |
| 5 | Le bioGNV | 4 |
| 5.1 | Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)..... | 4 |
| 5.2 | Suramortissement fiscal pour les poids lourds roulant au bioGNV..... | 5 |
| 5.3 | Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 6 |
| 6 | Le digestat | 7 |
| 6.1 | Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 7 |
| 6.2 | Redevances sur l'épandage de digestats..... | 7 |
| 6.3 | Cas des échanges fumier contre digestat..... | 7 |

L'ATEE bénéficie du soutien de l'ADEME



1 Le biogaz brut

1.1 Taxe intérieure de consommation (TICPE/TICGN)

A retenir :

Le biogaz est exonéré de taxe intérieure de consommation.

En détails :

Jusqu'en 2014, le biogaz était soumis à la TICPE (taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques) mais exempté du paiement de la taxe.

Depuis le 1^{er} avril 2014, il n'est plus soumis au régime de la TICPE mais au régime de la TICGN (taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel) comme l'indique la circulaire du 29 avril 2014.

Le biogaz est cependant exonéré de la TICGN d'après l'alinéa 7 de [l'article 266 quinquies du code des douanes](#).

2 L'électricité

2.1 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Les arrêtés tarifaires indiquent les montants hors taxes. Depuis 2012 et sauf cas particuliers, le producteur d'électricité n'a plus à s'acquitter de la TVA, cette formalité incombe à l'acheteur d'électricité.

Plus précisément, conformément aux règles de collecte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant les livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un producteur établi en France à des fins autres que la consommation par l'acquéreur, le producteur ne fera pas apparaître la TVA exigible sur la facture si l'acheteur :

- dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France,
- et certifie au producteur qu'il n'est pas le consommateur final de l'électricité.

Dans ce cas, le producteur devra toutefois mentionner sur la facture que la TVA est due par l'acheteur et rappeler les dispositions de l'article 283-2 quinquies du code général des impôts justifiant l'absence de collecte de la taxe.

2.2 Autres taxes

Il existe d'autres taxes sur l'électricité mais elles ne concernent pas le producteur d'électricité à partir de biogaz : CSPE, TICFE, taxes communales et départementales sur la consommation finale d'électricité, etc.

A noter également l'application de la TGAP sur les installations de combustion (dont les cogénérateurs) d'une puissance thermique nominale comprise entre 20 et 50 MW. Toutes les installations de combustion utilisant du biogaz d'une puissance thermique inférieure à 20 MW sont exonérées de la TGAP.

2.3 Taxes intérieures de consommation : le biogaz utilisé en cogénération relève du champ d'application de la TICGN et non de la TICPE

Jusqu'en 2014, le biogaz était soumis à la TICPE (taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques) mais exempté du paiement de la taxe. Depuis le 1^{er} avril 2014, il n'est plus soumis au régime de la TICPE mais au régime de la TICGN (taxe intérieure de

consommation sur le gaz naturel) comme l'indique la circulaire du 29 avril 2014. Le biogaz est cependant exonéré de la TICGN d'après l'alinéa 7 de [l'article 266 quinquies du code des douanes](#).

Le biogaz alimentant des moteurs en cogénération a toutefois été identifié par les douanes comme un « carburant », et donc un produit énergétique relevant du champ d'application de la TICPE. Le cas nous a été remonté par deux installations de cogénération en 2018. Le droit européen excluant la taxation des produits énergétiques lorsqu'ils ont pour finalité la production d'électricité¹², la direction générale des douanes s'est finalement positionnée en faveur d'une taxation du biogaz pour la part production de chaleur uniquement. Il faudrait donc sur les sites concernés comptabiliser la part de biogaz servant à produire de la chaleur.

La loi de Finances vient régler cette problématique pour l'avenir. L'article 65 de la loi de Finances pour 2019 modifie l'article 265 du code des douanes, comme suit :

a) Le d du 2° du 1 est ainsi rétabli :

« d) Pour l'application du présent tableau, les produits destinés à être utilisés dans les installations de cogénération pour la production combinée de chaleur et d'électricité, ou de chaleur et d'énergie mécanique, sont taxés au tarif prévu pour les produits destinés à être utilisés comme combustible. »

Cette disposition a pour effet d'inclure le biogaz utilisé en cogénération dans le champ d'application de la TICGN, et donc de l'exclure de celui de la TICPE. Or, le biogaz est exonéré de TICGN.

Les sites de cogénération biogaz concernés peuvent encore faire l'objet d'une taxation (TICPE) sur l'année 2018, l'article 65 de la loi de finances n'étant pas rétroactive.

3 La chaleur produite par cogénération

3.1 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La chaleur issue de cogénération bénéficie d'un taux réduit de 5,5% lorsqu'elle provient à plus de 50% d'énergies renouvelables (ici, de biogaz), conformément à [l'article 278-0 bis du CGI](#). La doctrine administrative fixe les modalités d'application de ce taux réduit ([BOI-TVA-LIQ-30-20-20-20121030](#), paragraphe 130). La TVA est due par le consommateur.

Si la chaleur provient de moins de 50% d'énergies renouvelables, le taux normal de 20% s'applique ([article 278 du CGI](#)).

4 Le biométhane

4.1 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Le principe est le même que pour l'électricité, il figure dans le contrat d'achat type.

¹ Article 14, paragraphe 1, sous a) de la directive européenne 2003/96

² Voir également l'arrêt de la CJUE « Cristal Union » du 7 mars 2018 (affaire C-31/17)

Les arrêtés tarifaires indiquent les montants hors taxes. Depuis 2012 et sauf cas particuliers, le producteur de biométhane n'a plus à s'acquitter de la TVA, cette formalité incombe à l'acheteur de biométhane.

Plus précisément, conformément aux règles de collecte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant les livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un producteur établi en France à des fins autres que la consommation par l'acquéreur, le producteur ne fera pas apparaître la TVA exigible sur la facture si l'acheteur :

- dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France,
- et certifie au producteur qu'il n'est pas le consommateur final de biométhane.

Dans ce cas, le producteur devra toutefois mentionner sur la facture que la TVA est due par l'acheteur et rappeler les dispositions de l'article 283-2 quinquies du CGI justifiant l'absence de collecte de la taxe.

4.2 Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)

A retenir :

Le biométhane combustible n'est plus soumis à la TICGN depuis la loi de finances pour 2017.

En détails :

Depuis la loi de finances pour 2014, le biométhane combustible (à différencier du biométhane carburant) était soumis à la TICGN (lorsqu'il est mélangé au gaz naturel). La TICGN était due par le fournisseur de gaz aux services douaniers ; le fournisseur de gaz refacturait ensuite la TICGN à l'utilisateur final lors de la facturation des livraisons du gaz.

Son montant était de 1,27€/MWh PCS à compter du 1 avril 2014, 2,64€/MWh PCS pour 2015 et 4,01€/MWh PCS pour 2016 (voir article 266 quinquies du code des douanes et la circulaire du 17 février 2014).

La loi de finances pour 2017 supprime la distinction entre biogaz mélangé et non mélangé au gaz naturel. Le biométhane combustible injecté dans le réseau n'est donc plus soumis à la TICGN.

5 Le bioGNV

5.1 Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)

A retenir :

Le biométhane carburant est soumis à la TICPE. Le « titulaire de l'usine exercée de GNV/bioGNV » est le redevable de cette taxe.

En détails :

Depuis avril 2014, le biométhane carburant (bioGNV) est taxé en application de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE). Le bioGNV est visé par la rubrique 2711-29 de l'article 265 du code des douanes et donc taxé à hauteur de 1,49 centimes d'euros / m³ en 2014, 3,09 centimes d'euros / m³ en 2015, 3,99 centimes d'euros / m³ en 2016 et 5,80 centimes d'euros / m³ en 2017³.

La loi de Finances pour 2018 a gelé la TICPE applicable au GNV et au bioGNV jusqu'en 2022 ; elle est fixée à 5,80 centimes d'euros / m³ du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2022.

La taxe est due par le titulaire de l'usine exercée de GNV/bioGNV conformément à la circulaire du 27 novembre 2014.

³ La taxe est assise sur le volume mesuré à l'état gazeux sous la pression de 760 millimètres de mercure, à la température de 0° C et exprimé en centaines de mètres cubes avec deux décimales.

En complément :

Les véhicules roulant au bioGNV peuvent bénéficier d'autres avantages fiscaux hérités des véhicules GNV : les articles [39 AD](#) et [39 AE du code des impôts](#) prévoient un abattement similaire pour les accumulateurs et équipements nécessaires au fonctionnement des véhicules d'entreprise fonctionnant tout ou partie au GNV, ainsi que les matériels spécifiquement destinés au stockage, à la compression et à la distribution de GNV (accumulateurs, équipements et matériels acquis ou fabriqués entre le 1er janvier 2003 et le 1er janvier 2010).

5.2 Suramortissement fiscal pour les poids lourds roulant au bioGNV

Le dispositif de bonification de l'amortissement à l'acquisition de véhicules lourds fonctionnant au bioGNV (tonnage supérieur ou égal à 3,5 tonnes) est codifié à l'[article 39 decies A du CGI](#). Ce dispositif ne s'applique qu'à l'acquisition de véhicules, le crédit-bail et la location avec option d'achat. L'entreprise peut déduire de son résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine du bien acheté ou loué (dans le cadre d'un crédit-bail ou d'une LOA), cette déduction étant répartie sur douze mois à compter de la mise en service du bien. Le dispositif s'appliquait aux véhicules acquis jusqu'au 31 décembre 2019. Il a été prolongé jusqu'au 31 décembre 2021 avec la loi de Finances pour 2019.

Ancien article 39 decies A :

« Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens, hors frais financiers, affectés à leur activité et qu'elles acquièrent à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2019, lorsqu'ils relèvent des catégories de véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant, ou le carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole.

La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens. En cas de cession du bien avant le terme de cette période, elle n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession, qui sont calculés pro rata temporis.

L'entreprise qui prend en location un bien neuf mentionné au premier alinéa du présent article dans les conditions prévues au 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier en application d'un contrat de crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat, conclu à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2019, peut déduire une somme égale à 40 % de la valeur d'origine du bien, hors frais financiers, au moment de la signature du contrat. Cette déduction est répartie sur la durée mentionnée au deuxième alinéa du présent article. Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien, elle peut continuer à appliquer la déduction. La déduction cesse à compter de la cession ou de la cessation par l'entreprise du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou du bien et ne peut pas s'appliquer au nouvel exploitant.

L'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ne peut pas pratiquer la déduction mentionnée au premier alinéa du présent article. »

Nouvel article 39 decies A (issu de l'article 70 de la Loi de Finances) :

« I.-1. Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition peuvent pratiquer une déduction assise sur la valeur d'origine des biens acquis neufs (1), hors frais financiers, affectés à leur activité, lorsqu'ils relèvent des catégories de véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 2,6 tonnes qui utilisent exclusivement une ou plusieurs des énergies suivantes :

a) Le gaz naturel et le biométhane carburant ;

- b) Le carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole ;
- c) L'énergie électrique ;
- d) L'hydrogène.

2. Pour les véhicules mentionnés au 1 du présent I dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes, acquis à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2021 pour ceux utilisant les énergies mentionnées aux a et b du même 1, et à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2021 pour ceux utilisant les énergies mentionnées aux c et d dudit 1, la déduction est de 40 %.

Par dérogation au premier alinéa du présent 2, pour les véhicules mentionnés au 1 du présent I dont le poids autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes et inférieur ou égal à 16 tonnes, acquis à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2021, la déduction est de 60 %.

Pour les véhicules mentionnés au même 1 dont le poids autorisé en charge est supérieur ou égal à 2,6 tonnes et inférieur à 3,5 tonnes, acquis à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2021, la déduction est de 20 %.

II.- La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens. En cas de cession du bien avant le terme de cette période, elle n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession, qui sont calculés pro rata temporis.

III.- L'entreprise qui prend en location un bien neuf mentionné au I dans les conditions prévues au [1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier](#) en application d'un contrat de crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat peut déduire une somme égale à 40 %, ou 60 % s'il s'agit d'un bien mentionné au deuxième alinéa du 2 du I du présent article, ou 20 % s'il s'agit d'un bien mentionné au dernier alinéa du même 2, de la valeur d'origine du bien, hors frais financiers, au moment de la signature du contrat. Ces contrats sont ceux conclus à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2021 pour les biens utilisant les énergies mentionnées aux a et b du 1 du I et à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2021 pour les biens utilisant les énergies mentionnées aux c et d du même 1 et pour les véhicules mentionnés aux deuxième et troisième alinéas du 2 du même I. Cette déduction est répartie sur la durée mentionnée au II. Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien, elle peut continuer à appliquer la déduction. La déduction cesse à compter de la cession ou de la cessation par l'entreprise du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou du bien et ne peut pas s'appliquer au nouvel exploitant. L'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ne peut pas pratiquer la déduction mentionnée au I. »

Sont donc désormais concernés par le dispositif de suramortissement :

- les véhicules fonctionnant au GNV dont le PTAC est supérieur ou égal à 3,5 tonnes et acquis entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2021, qui bénéficient d'un suramortissement à hauteur de 40%. Parmi ces véhicules, ceux dont le PTAC est inférieur ou égal à 16 tonnes et qui sont acquis entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021 bénéficient d'un suramortissement à hauteur de 60 %.
- les véhicules fonctionnant au GNV dont le PTAC est compris entre 2,6 tonnes et 3,5 et acquis entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021 : bénéficient d'un suramortissement à hauteur de 20 %.

5.3 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Le bioGNC et le bioGNL sont soumis à la TVA. Celle-ci est applicable dès lors que le gaz naturel comprimé (GNC) est livré dans le réservoir d'un véhicule, en sortie d'installation, placée sous le statut d'usine exercée de gaz naturel véhicules (UEGNV).

Le paragraphe [19] de la circulaire du 1er décembre 2015 publiée au BOD n° 7088 relative au régime fiscal de l'UEGNV prévoit que :

« Lorsque le bioGNC est injecté dans les réseaux de gaz naturel (majorité des cas), il convient de s'intéresser uniquement aux postes de compression situés en aval.

En revanche, lorsque la consommation a lieu sur place, dans le cas des installations dédiées, il est nécessaire de se fonder sur les quantités produites sur place.

Pour toutes les stations de bioGNC, l'imposition à la TICPE et, le cas échéant, à la TVA précompte, se fait sur la base des quantités relevées aux bornes de distribution de carburant, ou à défaut de compteur placé en sortie d'installation, sur la base des quantités relevées par le compteur en amont de la station.

La pose du compteur, s'il existe ou s'il doit exister, doit être justifiée par la production d'une facture. »

6 Le digestat

6.1 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

En application de l'article 278 bis du code général des impôts, la vente de digestat supporte une TVA réduite à 10% car le digestat est une matière autorisée à la vente dans les conditions prévues à l'article L. 255-2 du code rural et de la pêche maritime par homologation ou plan d'épandage.

6.2 Redevances sur l'épandage de digestats

Certaines agences de l'eau collectaient des redevances sur l'épandage des digestats. Les installations concernées étaient celles émettant plus d'un certain seuil des matières listées à l'annexe II de l'arrêté du 21 décembre 2007.

L'article 48 ter du projet de loi de finances pour 2017 prévoit désormais que « L'épandage de digestat issu de méthanisation n'entraîne pas l'assujettissement à la redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique mentionnée au I. ».

6.3 Cas des échanges fumier contre digestat

L'échange doit être fait à « l'équivalent » et le prix est payé en nature. Sur le plan fiscal, la transaction d'apport de matières entrantes et de sortie de digestat doit donner lieu à une double transaction. Le chiffre d'affaires lié à la sortie du digestat rentre dans le chiffre d'affaire total de l'exploitation et donc dans l'appréciation du seuil des 500 000 € pour le paiement de la CVAE et pour l'application ou non de la CFE minimum.