

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'Action
et des Comptes publics

Circulaire du 8 novembre 2018

REGIME FISCAL DES DÉCHETS ET RÉSIDUS D'HYDROCARBURES

NOR : CPAD1806823C

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

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services et des opérateurs, les modalités d'application du régime fiscal des déchets et résidus d'hydrocarbures, tel qu'il résulte de la transposition de la directive n° 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Les déchets et résidus d'hydrocarbures sont des produits énergétiques et sont, par conséquent, soumis aux règles de taxation, d'exemption et d'exonération prévues par le code des douanes.

Elle permet de clarifier les conditions d'application de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) aux déchets et résidus d'hydrocarbures.

Elle abroge le régime de l'usine exercée de régénération des huiles usagées qui a été rendu caduc par l'élaboration du régime de l'usine exercée de valorisation de déchets d'hydrocarbures (BOD n° 6346, DA n° 99-088 du 19 mai 1999) qui fera l'objet d'une révision prochaine.

Cette circulaire ne porte pas sur les polluats qui font l'objet d'une réglementation spécifique (BOD n° 6577, DA n° 03-040 du 12 mai 2003), en cours de révision.

L'ensemble des modifications apportées sont explicitées dans la présente circulaire.

Pour le ministre, et par délégation,
Le sous-directeur de la fiscalité douanière

Signé

Yvan ZERBINI

Date d'entrée en vigueur du texte : Lendemain de sa publication au JORF

Date de caducité du texte :

Références :

- directive n° 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité ;
- directive n° 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE ;
- articles 158 *quinquies*, 265, 265 A, 265 C et 265 *bis*, 266 *sexies* du code des douanes ;
- arrêté du 26 novembre 1996 modifié pris pour l'application des modalités de taxation et d'exonération à la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers des déchets et résidus d'hydrocarbures ;
- DA n° 99-088 du 05 mai 1999 (BOD n° 6346 du 19 mai 1999) : Régime de l'usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures ;
- DA n° 03-040 du 12 mai 2003 (BOD n° 6577 du 27 juin 2003) : Mélange accidentel de produits pétroliers ayant acquitté la fiscalité.

Texte abrogé :

- DA n° 09-042 du 23 juin 2009 (BOD n° 6825 du 30 juin 2009) : Régime fiscal des déchets et résidus d'hydrocarbures ;
- DA n° 2716 du 20 décembre 1972 (BOD n° 72-588 du 20 décembre 1972) : Régime de l'usine exercée de régénération des huiles usagées.

SOMMAIRE

À compter du paragraphe []

<u>I – BASES RÉGLEMENTAIRES</u>	
--	--

<u>A – Réglementation environnementale</u>	[1]
<u>B – Économie générale du régime fiscal applicable</u>	[3]
<u>II – CHAMP D’APPLICATION</u>	
<u>A – Les produits</u>	
1. Les produits exclus du champ d’application	
<i>a) Les produits conformes aux normes douanières, fiscales et administratives</i>	[10]
<i>b) Les produits conformes aux normes douanières, fiscales mais non conformes aux normes administratives</i>	[11]
<i>c) Les mélanges accidentels tels que les polluants ayant acquitté la fiscalité</i>	[12]
2. Les produits entrant dans le champ d’application	
<i>a) Les résidus d’hydrocarbures</i>	[13]
<i>b) Les déchets d’hydrocarbures</i>	[14]
<i>c) Les déchets d’hydrocarbures valorisés</i>	[17]
<i>d) Les mélanges de produits énergétiques ayant un statut fiscal différent</i>	[19]
<i>e) Synthèse et classement tarifaire</i>	[20]
<u>B – Champ d’application territorial</u>	[21]
<u>III – LA TAXATION DES DÉCHETS ET RÉSIDUS D’HYDROCARBURES</u>	
<u>A – Application de la TICPE</u>	
1. Assiette	[22]
2. Fait générateur et exigibilité	[23]
<i>a) Fait générateur</i>	[24]
<i>b) Exigibilité</i>	[25]
<i>c) Taxation différentielle (uniquement pour les produits en acquitté)</i>	[26]
3. Redevable	[27]
4. Conditions d’exemptions et exonérations	[28]
<i>a) La destruction dans une installation classée à la rubrique 2770 de la nomenclature des installations classées pour la protection de l’environnement</i>	[29]
<i>b) L’utilisation dans le cadre des exemptions et exonérations des articles 265 C et 265 bis du code des douanes</i>	[31]
<u>B – Application de la TVA pétrolière prévue à l’article 298 du code général des impôts</u>	
1. TVA applicable aux résidus d’hydrocarbures	[32]
2. TVA applicable aux déchets d’hydrocarbures	[33]
<u>IV – MODALITÉS DE CIRCULATION ET DE CONTRÔLE</u>	
<u>A – L’émission obligatoire et la complétion intégrale de la déclaration fiscale d’accompagnement (DFA)</u>	[34]
<u>B – Suivi des produits concernés</u>	
1. L’identification du producteur	[38]

2. Le cas des sites de regroupement et des collecteurs-transporteurs	[39]
<u>C – Le produit sort de régime suspensif</u>	
1. Le produit fait l’objet d’une expédition nationale vers un établissement sous douane	[41]
<i>a) Procédure à observer préalablement à la sortie du produit</i>	[42]
<i>b) Opérations comptables en entrepôt fiscal de stockage</i>	[46]
<i>c) Déclarations à souscrire</i>	[47]
<i>d) Apurement de l’expédition</i>	[52]
2. Le produit est expédié vers une destination hors sujétion douanière	
<i>a) Procédure à observer préalablement à la sortie du produit</i>	[56]
<i>b) Apurement de l’expédition</i>	[58]
<u>D – Le produit ne sort pas d’un régime suspensif</u>	[62]
1. Le produit générateur a supporté la TICPE	[63]
<i>a) Procédure à observer lors de la collecte du produit</i>	[64]
<i>b) Apurement de l’opération</i>	[67]
2. Le produit générateur a été exempté ou exonéré de la TICPE	[71]
<i>a) Procédure à observer lors de la collecte du produit</i>	[75]
<i>b) Apurement de l’opération</i>	[78]

ANNEXES

ANNEXE I - Arrêté du 26 novembre 1996 modifié pris pour l'application des modalités de taxation et d'exonération à la taxe intérieure de consommation des déchets et résidus d'hydrocarbures.

ANNEXE II - La déclaration fiscale d'accompagnement de déchets et résidus d'hydrocarbures (cerfa n°10329*04).

ANNEXE II bis - Modalités d'établissement de la déclaration fiscale d'accompagnement de déchets et résidus d'hydrocarbures (cerfa n°51363#03).

ANNEXE II ter - Exemple de suivi des DFA.

ANNEXE III – Synthèse du régime fiscal des déchets et résidus d'hydrocarbures.

ANNEXE IV– Procédés de fabrication de produits minéraux non métalliques ouvrant droit à exonération de la TICPE (règlement (CE) n° 1893/2006 du Parlement européen et du Conseil du 20 décembre 2006 établissant la nomenclature statistique des activités économiques NACE Rév. 2 et modifiant le règlement (CEE) n° 3037/90 du Conseil ainsi que certains règlements (CE) relatifs à des domaines statistiques spécifiques, sous la division 23).

ANNEXE V – Liste des installations classées à la rubrique 2770 de la nomenclature des installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE).

LE RÉGIME FISCAL DES DÉCHETS ET RÉSIDUS D'HYDROCARBURES

I – BASES RÉGLEMENTAIRES

A - Réglementation environnementale

[1] Le régime fiscal des déchets et résidus d'hydrocarbures s'applique sans préjudice des articles L.541.1 à L.541.50 et L511.1 à L.517.2 du code de l'environnement.

[2] À titre général, les installations de transit et de traitement de ces produits sont des installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE). Elles ont plusieurs obligations, dont la tenue d'un registre de déchets et le respect des règles de la métrologie légale. Les transporteurs sont enregistrés par les préfetures. Les utilisateurs sont classés aux rubriques 2770 (traitement thermique de déchets dangereux), ou éventuellement 2910 (combustion), les installations de transit, de regroupement ou de tri étant classées sous la rubrique 2718 de la nomenclature ICPE. Les mélanges

de déchets sont interdits, sauf autorisation préfectorale.

B – Économie générale du régime fiscal applicable

[3] La transposition de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité a modifié, notamment, les tableaux B et C du 1 de l'article 265 du code des douanes. Les produits de ces deux tableaux composent les produits énergétiques. Lorsqu'ils sont mis en vente, utilisés ou destinés à être utilisés comme carburant ou combustible, ces produits sont passibles d'une taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

[4] Depuis le 1^{er} janvier 2008, les déchets et résidus d'hydrocarbures sont repris aux tableaux B et C du 1 de l'article 265 du code des douanes. Ils sont par conséquent des produits énergétiques soumis aux règles de taxation précitées. Toutefois les déchets ne contenant pas principalement des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux (lesquels sont définis à la note 2 du chapitre 27 du tarif douanier commun), disposant d'une part d'hydrocarbure inférieure à 70 %, repris sous la position tarifaire 38 25 90 90 00 ne constituent pas un produit énergétique. En conséquence, leur combustion, dans les conditions décrites *infra*, n'est pas taxable (Cf. paragraphe [14]).

[5] Par ailleurs, il résulte du 3 de l'article 2 de la directive 2003/96/CE transposée en droit interne au 3 de l'article 265 du code des douanes, que tout **produit énergétique**, à l'exception de la tourbe, autre que ceux pour lesquels un tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques est prévu par le code des douanes ou tout produit mentionné au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes, mis en vente, utilisé ou destiné à être utilisé comme combustible, est soumis à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques au taux applicable pour le combustible équivalent.

[6] L'application du principe d'équivalence s'effectue selon les précisions apportées par un arrêt récent de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)¹ telles que :

« La condition, figurant à l'article 2, paragraphe 3, de la directive 2003/96/CE du Conseil, du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, selon laquelle les produits énergétiques autres que ceux pour lesquels un niveau de taxation est précisé dans ladite directive sont taxés en fonction de leur utilisation, au taux retenu pour le combustible ou le carburant équivalent, doit être interprétée en ce sens qu'il y a lieu de déterminer, dans un premier temps, si le produit en cause est utilisé comme combustible ou comme carburant, avant d'identifier, dans un second temps, auquel des carburants ou des combustibles, selon les cas, figurant dans le tableau correspondant de l'annexe I de cette directive le produit en cause se substitue effectivement dans son utilisation ou, à défaut, lequel desdits carburants ou desdits combustibles lui est, par ses propriétés et sa destination, le plus proche. »

[7] Dans ces conditions, en dehors des cas d'exemption et d'exonération prévus aux articles 265 C et 265 bis du code des douanes, dans la mesure où des huiles lubrifiantes usagées, ou des déchets et résidus d'hydrocarbures sont utilisés comme combustibles, ils sont taxables.

Sur ce point, la CJUE a jugé que l'usage combustible « *vise tous les cas où les huiles minérales sont brûlées et où l'énergie thermique ainsi produite sert à chauffer, quelle que soit la finalité du chauffage, y compris celle de transformer ou de détruire la matière qui absorbe cette énergie thermique lors d'un processus chimique et industriel. [...] Dans tous ces cas, les huiles minérales sont consommées et doivent donc être soumises à l'accise. »*².

[8] S'agissant des déchets d'hydrocarbures, il convient de tenir compte de certaines normes environnementales. En effet, quelle que soit la fiscalité applicable, les déchets d'hydrocarbures doivent être détruits dans les installations reprises à la rubrique 2770 de la nomenclature ICPE . Par

¹CJUE, 3 avril 2014, jurisprudence « Kronos »

²CJUE 29 avril 2004 (affaire C-240/01)

conséquent, les seules possibilités d'exonérer de la TICPE la combustion des déchets d'hydrocarbures sont celles décrites aux articles 265 C et 265 *bis* du code des douanes, dès lors que ces déchets sont utilisés comme combustibles dans des installations classées, leur destruction n'étant pas une opération entrant dans le champ de la TICPE.

[9] Un même produit peut être assujéti soit à la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) prévue aux articles 266 *sexies* et suivants du code des douanes, soit à la TICPE selon les différents usages qui en sont faits.

Depuis le 1^{er} janvier 2017, le 2 du III de l'article 266 *sexies* du code des douanes prévoit que les déchets de produits mentionnés au second alinéa du 3 de l'article 265 du code des douanes, utilisés comme combustible dans les phases de démarrage ou de maintien de la température d'une installation de traitement thermique de déchets dangereux, lorsque cette utilisation est mentionnée dans l'arrêté préfectoral d'autorisation de l'installation, ne sont pas soumis à la TGAP. Ils sont en revanche soumis à la TICPE.

Les produits du tableau B mis à la consommation en sortie de régime suspensif ou à l'importation sont également soumis à une TVA pétrolière prévue à l'article 298 du code général des impôts et conformément à cet article.

II – CHAMP D'APPLICATION

A - Les produits

1. Les produits exclus du champ d'application

a) Les produits conformes aux normes douanières, fiscales et administratives

[10] Les spécifications douanières, fiscales et administratives des produits énergétiques destinés à être utilisés en tant que carburant ou combustible sont fixées par arrêtés interministériels. Les produits énergétiques répondant à ***l'ensemble*** des spécifications requises ne peuvent pas constituer des déchets ou des résidus.

Conformément à l'article 265 A du code des douanes : « *Lorsqu'elles ne sont pas précisées par le tarif des droits de douane d'importation, les caractéristiques des produits visés au tableau B annexé à l'article 265 sont déterminées par des arrêtés du ministre de l'économie et des finances et du ministre de l'industrie* ».

Les spécifications douanières correspondent à la définition de la nomenclature douanière établie à partir de la nomenclature combinée. Les spécifications administratives apportent des précisions complémentaires par voie d'arrêté sur les caractéristiques des produits et leur utilisation sous condition d'emploi (exemple de l'arrêté du 23 décembre 1999 modifié relatif aux caractéristiques du gazole et du gazole grand froid). Les spécifications fiscales définissent les obligations en termes de coloration et de traçage le cas échéant (exemple de l'arrêté du 10 décembre 2010 modifié relatif aux caractéristiques du gazole non routier).

A titre d'exemple, après une analyse laboratoire, les carburateurs déclarés conformes et pouvant être utilisés pour avitailler un aéronef, sont exclus du champ d'application de la présente circulaire puisqu'ils ne peuvent pas être considérés comme des déchets d'hydrocarbures.

b) Les produits conformes aux normes douanières, fiscales mais non conformes aux normes administratives

[11] Les produits énergétiques qui ne sont pas conformes aux normes administratives mais qui restent conformes aux normes douanières et fiscales sont exclus du présent régime fiscal.

c) Les mélanges accidentels tels que les polluants ayant acquitté la fiscalité

[12] Un mélange de deux produits énergétiques aux normes administratives, douanières et fiscales tel qu'un polluant ayant acquitté la fiscalité ne constitue pas un déchet. Le polluant se définit avant tout comme un mélange accidentel de produits énergétiques. Le régime fiscal des polluants est précisé dans la circulaire du 27 juin 2003 relative au mélange accidentel de produits pétroliers ayant acquitté la fiscalité (BOD n° 6577).

2. Les produits entrant dans le champ d'application

a) Les résidus d'hydrocarbures

[13] Il s'agit des produits résiduels issus du processus de **fabrication** des produits énergétiques, c'est-à-dire les résidus des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux (NC 27 13 90 90 00), les slurries, correspondant aux déchets ultimes issus de la distillation du goudron de houille à très haute température ainsi que les huiles de pyrolyse résultant des opérations de vapocraquage (NC 27 07 99 99 00). Ces produits constituent des produits énergétiques et figurent aux tableaux B et C du 1 de l'article 265 du code des douanes.

b) Les déchets d'hydrocarbures

[14] La note 3 du chapitre 27 définit les déchets d'hydrocarbures comme « *des déchets contenant principalement des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux³ mélangés ou non avec de l'eau* ».

Un déchet est donc un produit qui ne peut plus être utilisé comme produit primaire. Dès lors, tout déchet – ne pouvant plus être utilisé comme produit primaire – dont la fraction huileuse contient principalement des huiles de pétrole ou huiles analogues ou des résidus des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux relève du chapitre 27.

[15] Un déchet contenant principalement des huiles telles que définies à la note 2 du chapitre 27 relève de la position 2710.

Ces déchets couvrent notamment :

1. les huiles impropres à leur usage initial (huiles lubrifiantes usées, huiles hydrauliques usées, huiles pour transformateurs usées, par exemple) ;
2. les boues de mazout provenant de réservoirs de produits pétroliers, contenant principalement des huiles de ce type et une forte concentration d'additifs (produits chimiques par exemple) utilisés dans la fabrication des produits primaires ;
3. les huiles se présentant sous la forme d'émulsion dans l'eau ou de mélanges avec de l'eau, telles que celles résultant de débordements de citernes et de réservoirs, de lavage de citernes ou de réservoirs de stockage ou de l'utilisation d'huiles de coupe pour les opérations d'usinage.

[16] Les déchets ne contenant pas principalement des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux, avec une part d'hydrocarbure inférieure à 70 %, relèvent de la position tarifaire 38 25 90 90 00 (produits résiduels des industries chimiques ou des industries connexes). Bien que ces déchets ne constituent pas des produits énergétiques et ne sont pas taxables lors de leur destruction, ils sont soumis à l'obligation de circuler sous couvert d'une déclaration fiscale d'accompagnement (DFA), dans la mesure où la valorisation par décantation, centrifugation et distillation de ce type de déchet, permet d'en récupérer aisément la part hydrocarbonée (Cf. paragraphe [33]).

A titre d'exemple, après une analyse laboratoire, les carburateurs usagés, ne pouvant plus être utilisés comme un carburant d'aviation, sont considérés comme des déchets d'hydrocarbures et entrent dans le champ d'application de la présente circulaire. Une déclaration fiscale d'accompagnement (DFA) doit ainsi être émise et complétée par le producteur de ces déchets (Cf. paragraphe [34]).

³ La note 2 du chapitre 27 indique que la notion « *d'huile de pétrole ou de minéraux bitumineux* », vise également « *les huiles analogues ainsi que celles constituées principalement par des hydrocarbures non saturés mélangés, dans lesquels les constituants non aromatiques prédominent en poids par rapport aux constituants aromatiques, quels que soit le procédé d'obtention* ».

c) Les déchets d'hydrocarbures valorisés

[17] La valorisation des déchets d'hydrocarbures définis au paragraphe [14] peut permettre l'obtention de deux catégories de produits :

- des produits énergétiques qui répondent aux spécifications douanières, fiscales et administratives. Dans la mesure où une telle valorisation n'est possible qu'au moyen de techniques relevant du raffinage, le traitement de ces produits ne peut s'effectuer qu'en usine exercée de raffinage et la mise à la consommation des produits obtenus s'accomplit dans les conditions normales. Ces produits sont donc exclus du champ d'application de la présente circulaire conformément aux dispositions du paragraphe [10] ;

- des produits énergétiques qui répondent uniquement aux spécifications douanières et fiscales, la valorisation étant en ce cas généralement obtenue par décantation et centrifugation ou distillation. Ces produits, après valorisation, ne constituent plus des déchets aux sens douanier et fiscal du terme, mais deviennent des produits énergétiques taxables sur la base des dispositions au 1 de l'article 265 du code des douanes.

[18] Si la valorisation ne permet pas d'obtenir un produit énergétique, le produit demeure classé :

- soit aux positions tarifaires des déchets d'huiles (NC 27 10 91 00 00 ou NC 27 10 99 00 90), et sa combustion est taxable en application du principe d'équivalence (3 de l'article 265 du code des douanes). La combustion de ce produit en dehors des installations d'élimination de déchets dangereux est également taxable en application de ce principe, sans préjudice de l'infraction de droit commun ainsi commise ;

- soit à la position tarifaire des produits résiduaux des industries chimiques ou des industries connexes (NC 38 25 90 90 00), et sa combustion n'est pas taxable. Ce sont principalement les déchets ultimes, incinérés pour être détruits.

d) Les mélanges de produits ayant un statut fiscal différent

[19] Dans le cas où un déchet résulte d'un mélange d'hydrocarbures relevant de statuts fiscaux différents, il appartient à son détenteur d'en apporter la preuve par tous moyens utiles (factures, déclaration fiscale d'accompagnement, etc.) et d'indiquer notamment la proportion de chacun des produits selon leur situation fiscale, préalablement à leur collecte.

A défaut, l'ensemble du mélange est considéré comme un produit dont la combustion est passible de la TICPE.

e) Synthèse et classement tarifaire

[20] Les produits entrant dans le champ d'application de cette circulaire relèvent ainsi de l'une des positions suivantes :

- NC 27 07 99 99 00 pour les boues issues des craqueurs catalytiques et autres produits similaires non solides ainsi que les huiles de pyrolyse (produit repris au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes) ;

- NC 27 10 91 00 00 pour les déchets d'huiles contenant des diphenyles polychlorés (PCB), des terphenyles polychlorés (PCT) ou des diphenyles polybromés (PBB) (produit repris au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes) ;

- NC 27 10 99 00 90 pour les déchets d'huiles autres ne contenant pas des diphenyles polychlorés (PCB), des terphenyles polychlorés (PCT) ou des diphenyles polybromés (PBB) (produit repris au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes) ;

- NC 27 13 90 90 00 pour les résidus des huiles de pétrole ou de minéraux bitumineux (produit repris au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes) ;

- NC 38 25 90 90 00 pour les produits résiduaux des industries chimiques ou des industries connexes qui contiennent une part d'huiles minérales aux sens douanier et fiscal du terme. Les déchets qui relèvent de cette position tarifaire ne peuvent avoir pour destination légale que des installations classées à la rubrique 2770 de la nomenclature ICPE pour y être détruits, mais ils ne sont pas taxables.

B - Champ d'application territorial

[21] Il s'agit du territoire métropolitain de la France, ainsi que du territoire de la Principauté de Monaco.

III – LA TAXATION DES DÉCHETS ET RÉSIDUS D’HYDROCARBURES

A - Application de la TICPE

1. Assiette

[22] L'assiette de taxation à la TICPE pour les déchets et résidus d'hydrocarbures repose sur la part d'hydrocarbure contenue dans ces produits.

2. Fait générateur et exigibilité

[23] Les produits énergétiques repris aux tableau B et C, mis en vente, utilisés ou destinés à être utilisés comme carburant ou combustible sont passibles de la TICPE conformément au 1 de l'article 265 du code des douanes.

Ces produits sont taxables dans les conditions de l'article 158 *quinquies* du code des douanes.

a) Fait générateur

[24] Les produits sont soumis à la TICPE au moment de leur production, y compris lors de leur extraction en France le cas échéant, ou de leur importation en France.

b) Exigibilité

[25] La TICPE est exigible lors de la mise à la consommation en France, telle que :

a) La sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise d'un régime de suspension de droits. La personne redevable des droits d'accise devenus exigibles est :

- l'entrepositaire agréé, le destinataire enregistré ou toute autre personne procédant à la sortie des produits soumis à accise du régime de suspension de droits ou pour le compte de laquelle il est procédé à cette sortie ou, en cas de sortie irrégulière de l'entrepôt fiscal, toute autre personne ayant participé à cette sortie ;

- en cas d'irrégularité lors d'un mouvement de produits soumis à accise sous un régime de suspension de droits : l'entrepositaire agréé, l'expéditeur enregistré, toute autre personne ayant garanti le paiement des droits ou toute personne ayant participé à la sortie irrégulière et qui était consciente ou dont on peut raisonnablement penser qu'elle aurait dû être consciente du caractère irrégulier de la sortie ;

b) La détention en dehors d'un régime de suspension de droits de produits soumis à accise pour lesquels le droit d'accise n'a pas été prélevé. La personne redevable des droits d'accise devenus exigibles est la personne détenant les produits soumis à accise ou toute autre personne ayant participé à leur détention ;

c) La production, y compris la production irrégulière, de produits soumis à accise en dehors d'un régime de suspension de droits. La personne redevable des droits d'accise devenus exigibles est la personne produisant les produits soumis à accise ou, en cas de production irrégulière, toute autre personne ayant participé à leur production ;

d) L'importation, y compris l'importation irrégulière, de produits soumis à accise, sauf si les produits soumis à accise sont placés, immédiatement après leur importation, sous un régime de suspension de droits. La personne redevable des droits d'accise devenus exigibles est la personne qui déclare les produits soumis à accise ou pour le compte de laquelle ils sont déclarés au moment de l'importation, ou, en cas d'importation irrégulière, toute autre personne ayant participé à l'importation.

c) Taxation différentielle (uniquement pour les produits en acquitté)

[26] Dans l'hypothèse où un déchet valorisé relève d'une position tarifaire davantage taxée que celle du produit générateur, ce déchet valorisé doit supporter la TICPE différentielle.

Par exemple, dans l'hypothèse où le produit générateur est du fioul lourd et que le produit obtenu après valorisation répond aux normes du FOD (plus taxé que le fioul lourd), l'utilisation combustible du produit valorisé est taxable à la TICPE au taux du FOD diminuée du taux de la TICPE du fioul lourd, l'assiette étant constituée par la quantité de produit effectivement utilisée à des fins taxables.

3. Redevable

[27] Le redevable de la TICPE sur les déchets et résidus d'hydrocarbures placés sous régime suspensif est le producteur des déchets et résidus d'hydrocarbures, titulaire de l'établissement suspensif.

Le redevable de la TICPE sur les déchets et résidus d'hydrocarbures placés en dehors d'un régime suspensif et pour lesquels le produit générateur peut avoir supporté la TICPE, est l'utilisateur de ces produits.

A titre exceptionnel, en cas d'utilisation non maîtrisée par le producteur (à l'exclusion d'une vente de ces produits avec un usage combustible), le redevable est le destinataire de ces produits.

4. Conditions d'exemptions et d'exonérations

[28] Pour bénéficier d'une exemption ou d'une exonération de la TICPE, les déchets et résidus d'hydrocarbures entrant dans le champ d'application de cette instruction doivent :

- être détruits dans des installations de traitement thermique de déchets dangereux classées à la rubrique 2770 de la nomenclature ICPE ;
- *et* être utilisés comme produits énergétiques dans le cadre des cas d'exemptions et d'exonérations prévus par la loi pour un usage combustible.

a) La destruction dans une installation classée à la rubrique 2770 de la nomenclature des installations classées pour la protection de l'environnement

[29] Pour bénéficier de l'exonération de la TICPE, les produits doivent être détruits d'une part et, d'autre part, ils doivent être **utilisés** comme produits énergétiques en tant que combustible aux cas prévus au paragraphe [28]. Le transit, le regroupement ou le tri ne peuvent pas être considérés, sur le plan fiscal, comme une élimination de ces produits.

[30] Dans la mesure où les déchets hydrocarbonés relevant de la position tarifaire 38 25 90 90 00 ne sont pas des produits énergétiques, ils ne sont pas taxables, quand bien même ils sont détruits ou utilisés comme combustibles dans des installations classées à la rubrique 2770.

b) L'utilisation dans le cadre des exemptions et exonérations des articles 265 C et 265 bis du code des douanes

[31] Pour bénéficier d'une exemption ou d'une exonération de la TICPE, les déchets et résidus d'hydrocarbures entrant dans le champ d'application de cette instruction doivent être utilisés comme produits énergétiques dans le cadre des cas d'exemptions et d'exonérations prévus par la loi pour un usage combustible, c'est-à-dire :

- dans certains cas relatifs au double usage (procédés métallurgiques, d'électrolyse ou de réduction chimique) prévu au 2° du I de l'article 265 C du code des douanes ;

- lorsqu'ils sont utilisés dans un procédé de fabrication de produits minéraux non métalliques, classé dans la nomenclature statistique des activités économiques dans la communauté européenne, telle qu'elle résulte du règlement (CE) n° 1893/2006 du Parlement européen et du Conseil du 20 décembre 2006 établissant la nomenclature statistique des activités économiques NACE Rév. 2 et modifiant le règlement (CEE) n° 3037/90 du Conseil ainsi que certains règlements (CE) relatifs à des domaines statistiques spécifiques, sous la division 23 (cf. Annexe IV de la présente circulaire) ;

- lorsqu'ils sont utilisés pour la production d'électricité, tel que prévu au a) du 3 de l'article 265 bis du code des douanes, à l'exclusion des produits utilisés dans des installations mentionnées à l'article 266 *quinquies* A et des produits utilisés pour leurs besoins par les petits producteurs d'électricité au sens du 4° du 5 de l'article 266 *quinquies* C ;

- lorsqu'ils sont utilisés pour les besoins de l'extraction et de la production de gaz naturel tel

que prévu au b) du 3 de l'article 265 *bis* du code des douanes.

B - Application de la TVA pétrolière prévue à l'article 298 du code général des impôts

Les conditions d'application de la TVA pétrolière visée à l'article 298 du code général des impôts aux déchets et résidus d'hydrocarbures sont les suivantes.

1. TVA applicable aux résidus d'hydrocarbures

[32] Les résidus de fabrication sont des produits énergétiques au sens de l'article 2 de la directive 03/96 précitée et de l'article 265 du code des douanes.

Ils relèvent de deux positions tarifaires, l'une étant reprise au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes (27 13 90 90 00), l'autre au tableau C du 1 de ce même article (27 07 99 99 00).

Pour les résidus d'hydrocarbures repris au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes, obtenus avec ou sans valorisation en usine exercée, le régime applicable est celui de l'article 298 du code général des impôts, aux termes duquel la TVA pétrolière est acquittée auprès de l'administration des douanes lors de leur mise à la consommation en cas de sortie de régime suspensif ou d'importation.

Les résidus d'hydrocarbures repris au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes sont normalement soumis au régime de TVA de droit commun déclarée, liquidée et payée auprès des services de la direction générale des finances publiques dans les conditions propres à ce régime.

2. TVA applicable aux déchets d'hydrocarbures

[33] Les déchets d'hydrocarbures, repris au tableau C du 1 de l'article 265 du code des douanes, sont normalement soumis au régime de TVA de droit commun, déclarée, liquidée et payée auprès des services de la direction générale des finances publiques.

Lorsque la valorisation de déchets d'hydrocarbures permet l'obtention d'un produit repris au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes, le régime applicable est celui de l'article 298 du code général des impôts, aux termes duquel la TVA pétrolière est acquittée auprès de l'administration des douanes lors de la mise à la consommation du produit en cas de sortie de régime suspensif ou d'importation.

Une synthèse du régime fiscal des déchets et résidus d'hydrocarbures est disponible en annexe III de la présente circulaire.

IV – MODALITÉS DE CIRCULATION ET DE CONTRÔLE

A – L'émission obligatoire et la complétion intégrale de la déclaration fiscale d'accompagnement (DFA)

[34] L'arrêté du 26 novembre 1996 du ministre délégué au budget, modifié par l'arrêté du 18 octobre 2002, et par l'arrêté du 31 mai 2018, a institué la déclaration fiscale d'accompagnement (DFA) des déchets et résidus d'hydrocarbures (*cf.* Annexe I). La DFA doit être établie par quiconque produit des déchets et résidus d'hydrocarbures et vise à accompagner les déchets et résidus d'hydrocarbures lors de leur remise à un tiers.

Le non-respect de l'établissement de la déclaration fiscale d'accompagnement constitue une infraction aux dispositions des lois et règlements que l'administration des douanes est chargée d'appliquer, prévue et réprimée par l'article 410 du code des douanes (contravention douanière de 1ère classe).

[35] La DFA sert notamment à déterminer la situation fiscale des produits générateurs des déchets d'hydrocarbures. Le taux de la TICPE acquittée par le produit générateur du déchet est mentionné le cas échéant. La DFA doit être remplie, pour les produits issus du régime suspensif (usines exercées ou entrepôt fiscal de stockage), par l'entrepositaire agréé producteur de ces déchets. Cette déclaration

indique la provenance, l'identité du producteur du déchet ou résidu d'hydrocarbures, le statut fiscal, la quantité, les caractéristiques, la destination précise du produit ainsi que l'identité du collecteur-transporteur (*cf.* Annexes II et II *bis*). A titre exceptionnel, en cas d'utilisation non maîtrisée par le producteur (à l'exclusion d'une vente de ces produits avec usage combustible) la rubrique de la destination et de l'utilisation figurant au 2) du cadre A de la DFA est complétée par le destinataire.

[36] Dans tous les autres cas, il incombe au producteur des déchets de servir ce document, le rôle du collecteur-transporteur étant de s'assurer de l'émission de la déclaration et de l'accompagnement par celle-ci des déchets et résidus collectés et transportés, sous réserve des dispositions du paragraphe ci-après. Chaque lot collecté est ainsi identifié du point de vue fiscal, quand bien même ce lot fait l'objet d'un mélange dans une cargaison.

En l'absence d'une telle indication sur la déclaration fiscale d'accompagnement, les déchets doivent être considérés comme des **produits passibles de la TICPE**, jusqu'à preuve du contraire.

[37] S'agissant de résidus de fabrication ou de déchets d'hydrocarbures, la quantité à indiquer sur la DFA est exprimée selon l'unité utilisée pour la mise à la consommation.

B – Suivi des produits concernés

1. Identification du producteur

[38] Tout producteur de déchets ou résidus d'hydrocarbures doit être identifié auprès du pôle d'action économique de la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente. Il s'agit généralement d'entrepôts fiscaux de stockage ou d'usines exercées.

2. Le cas des sites de regroupement des déchets et résidus d'hydrocarbures et des collecteurs-transporteurs

[39] Les sites de pré-tri, ou de regroupement des déchets, voire de prétraitement, s'intègrent dans le schéma producteur-installation d'élimination ou producteur-usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures. Ces sites ne peuvent pas être placés sous le régime de l'usine exercée puisqu'ils ne procèdent pas à des opérations de valorisation des déchets et résidus d'hydrocarbures en vue d'obtenir des combustibles de substitution. Un simple stockage de déchets dans des bacs ne peut pas être assimilé à une opération de valorisation. Ils ne disposent donc généralement d'aucun statut douanier.

Ces sites sont autorisés, d'une part, à recevoir des déchets et résidus d'hydrocarbures de position tarifaire et de statut fiscal et douanier différents et, d'autre part, à les mélanger entre eux.

Dans la mesure où ces établissements sont hors sujétion douanière, il est nécessaire pour le service des douanes d'assurer le suivi des produits.

[40] À cet effet, les exploitants de ces établissements sont tenus :

- 1) de déclarer l'existence et la cessation d'activité de leur établissement à leur bureau de douane de rattachement ;
- 2) de tenir, par établissement de stockage, une comptabilité matières des déchets et résidus d'hydrocarbures qui fasse apparaître de façon hebdomadaire :
 - les quantités reçues, par espèce tarifaire et par statut fiscal et douanier (il est impératif de distinguer le volume des déchets dont les produits générateurs ont acquitté la TICPE, de ceux qui sont issus de stocks sous douane ou exonérés) ;
 - les quantités sorties, par destinataire, ce dernier ne pouvant être qu'une installation de traitement thermique de déchets dangereux classée à la rubrique 2770 de la nomenclature ICPE, ou une usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures ;
 - les quantités en stock, par espèce tarifaire et par statut fiscal et douanier ;

- 3) d'émettre et d'apurer, lors de l'entrée ou de la sortie des déchets et résidus de l'établissement, les déclarations fiscales d'accompagnement (DFA), quel que soit le statut fiscal et douanier du déchet ou du résidu d'hydrocarbure. Ces documents doivent être conservés pendant 3 ans.

C - le produit sort de régime suspensif

1. Le produit fait l'objet d'une expédition nationale vers un établissement sous douane

[41] Dans la mesure où les déchets et résidus d'hydrocarbures ne sont pas repris au 1 de l'article 20 de la directive 2003/96/CE, ils n'ont pas l'obligation de circuler sous couvert d'un document d'accompagnement électronique. Les documents habituellement utilisés pour l'expédition des produits énergétiques (DSPA ou DSPC) sont ainsi remplacés par la DFA.

Le fait que ces produits soient passibles de la TICPE en fonction de leur utilisation, rend l'expéditeur fiscalement responsable de cette utilisation, jusqu'à leur prise en compte dans l'établissement sous douane.

a) Procédure à observer préalablement à la sortie du produit

[42] Information du service des douanes : les titulaires d'établissements sous douane doivent informer le bureau de douane de rattachement au moins trois jours ouvrables avant l'opération de collecte des déchets et résidus, ce délai n'étant toutefois pas applicable aux usines exercées de raffinage dans lesquelles un service des douanes est présent. Le producteur du déchet indique l'identité complète (raison sociale, objet social, N° SIRET ainsi que l'adresse) du destinataire prévu.

Que la sortie des déchets ou résidus d'hydrocarbures fasse ou non l'objet d'un contrôle, ces titulaires d'établissement sous douane notifient l'expédition de déchets, de résidus à leur bureau de douane de rattachement, par courriel, et mettent à disposition les moyens de contrôle, le cas échéant.

En cas d'urgence (fuite par exemple) ou lorsque les titulaires d'établissements sous douane n'ont pas informé le bureau de douane de rattachement au moins trois jours ouvrables avant l'opération de collecte des déchets et de résidu, la présence du service des douanes territorialement compétent est recommandée.

Ce contrôle est effectué, notamment, sur la base de l'article 63 *ter* du code des douanes sauf dans un usine exercée de raffinage.

[43] Il appartient au service des douanes de l'usine exercée de raffinage ou de pétrochimie de déterminer les modalités de mesurage de ces hydrocarbures, notamment en raison du caractère continu de leur production. Le service, après consultation du titulaire de l'installation, détermine également la périodicité des DFA, qui peuvent être émises ponctuellement en cas d'enlèvement par camions ou de façon récapitulative en cas d'acheminement du produit de façon non ponctuelle, par oléoduc privatif par exemple.

[44] Détermination des quantités :

- en usine exercée de raffinage, le contrôle du service des douanes consiste en un contrôle physique des quantités, le poids étant inscrit dans la DFA ;
- en entrepôt fiscal de stockage, le service procède à un contrôle des opérations de collecte et de mesurage des déchets et de résidus.

Ce contrôle a un double but : d'une part, déterminer le poids des déchets d'hydrocarbures pour l'établissement de la DFA ; d'autre part, déterminer le volume d'eau contenu dans les déchets afin de minorer, en cas d'admission en franchise, le stock sous douane du produit générateur de la part anhydre du déchet.

Le mesurage peut intervenir sur bac ou par pesée du moyen de transport. Cette pesée se fait par des moyens dont l'agrément est en cours de validité. L'opérateur doit tenir à disposition du service les justificatifs de pesée.

Le mesurage sur bacs peut s'effectuer en cas de transfert du produit générateur du déchet vers un autre bac ainsi que l'illustre l'exemple ci-après. Dans ce cas, il convient de mesurer, avant ce transfert, le

niveau des bacs expéditeur et destinataire, puis celui du bac destinataire après transfert du produit noble et de déterminer ainsi le volume reçu sur le bac destinataire. Ce volume sera déduit du volume initial du bac expéditeur pour obtenir le volume des déchets.

Exemple

- volume initial du bac expéditeur : 3 671 340 litres ;
- volume initial du bac destinataire : 4 700 120 litres ;
- volume du bac destinataire après transfert du produit noble : 8 167 700 litres ;
- volume reçu dans le bac destinataire : 8 167 700 litres - 4 700 120 litres = 3 467 580 litres ;
- volume des déchets = 3 671 340 litres - 3 467 580 litres = 203 760 litres.

[45] Détermination de la qualité : le service des douanes procède à un prélèvement d'échantillon qui doit être reconnu représentatif par le titulaire de l'entrepôt fiscal de stockage ou de l'usine exercée, dans les conditions prévues à l'article 67 *quinquies* B du code des douanes. La prise d'échantillon vise à déterminer la position tarifaire du produit. Elle s'effectue de préférence sur le moyen de transport préalablement mouvementé afin d'émulsionner le déchet ou le résidu. Le remplissage de la cuve de transport ne peut se faire qu'au 4/5 afin que l'émulsion puisse se faire normalement et que l'échantillon soit suffisamment représentatif. L'analyse du déchet ou du résidu peut être effectuée par un laboratoire des douanes ou, **à défaut**, par un laboratoire proposé par le producteur, après accord du service des douanes. Dans ce dernier cas, le service des douanes définit les modalités de son autorisation et de son contrôle (mention de toute prescription qui lui paraît utile, tel que le délai de communication des résultats, la durée de conservation des échantillons, *etc.*).

Conformément au décret n° 2016-1443 du 26 octobre 2016 relatif aux modalités de prélèvements d'échantillons réalisés par les agents des douanes, tout prélèvement d'échantillons, effectué par les agents des douanes, comporte quatre échantillons. Les quatre échantillons sont, autant que possible, identiques. Lorsque quatre échantillons sont prélevés, un échantillon est destiné à l'analyse par le service commun des laboratoires ou à l'examen par tout autre expert, un échantillon est remis soit au propriétaire, soit au détenteur de la marchandise ou à un représentant de l'un d'eux et deux échantillons sont conservés par le service des douanes.

b) Opérations comptables en entrepôt fiscal de stockage

[46] Si le produit générateur des déchets était réparti entre un stock sous douane et un stock en acquitté, le volume d'hydrocarbures contenu dans les déchets est réparti au *pro rata* de ces stocks.

Le volume d'hydrocarbures contenu dans les déchets imputable au stock sous douane du produit générateur est réparti à due concurrence entre les différents entrepositaires de ce produit. Il fait l'objet d'une déclaration de déclassement, qui fait apparaître ce déclassement par :

- une sortie aux comptes de la PSE du produit considéré ;
- une entrée au compte 27 10 91 00 00 ou au compte 27 10 99 00 90 (déchets d'hydrocarbures).

En fin de période (décadaire ou mensuelle), cette opération est reprise dans la déclaration récapitulative des autres opérations.

Dans les entrepôts effectuant des mises à la consommation taxables, les déchets issus des égouttures et du ruissellement des eaux, récupérés dans des décanteurs, sont réputés en acquitté. Dans les établissements ne procédant à aucune mise à la consommation taxable, par exemple les entrepôts d'avitaillement, les déchets récupérés dans les décanteurs constituent des produits réputés ne pas avoir supporté la fiscalité.

c) Déclarations à souscrire

[47] Quel que soit l'établissement sous douane et le produit, il appartient au producteur du déchet ou résidu de servir la déclaration fiscale d'accompagnement à la rubrique A "producteur" en indiquant le statut fiscal du produit, la quantité remise au collecteur-transporteur, la nature du produit et en **mentionnant, à la rubrique "destination", l'établissement sous douane destinataire**. Cette destination doit impérativement être renseignée sous peine d'invalidité de la DFA.

La DFA se substitue à toute autre déclaration de sortie, sauf en cas de mise à la consommation de

résidus destinés à un usage taxable.

Ces formalités accomplies, le collecteur-transporteur complète la DFA à la case **B**. Ce collecteur peut être, notamment en cas de résidus de fabrication, le producteur lui-même.

Quel que soit le cas de figure, le producteur veille à ce que la rubrique "collecteur-transporteur" soit également servie sur les 6 feuillets de la DFA avant le départ effectif des produits.

[48] * *S'il s'agit de résidus d'hydrocarbures*, l'établissement sous douane destinataire est généralement une usine exercée dans laquelle le produit a vocation à être valorisé ou utilisé, au titre des utilités ou en tant que combustible de substitution taxable à la TICPE. En cas d'utilisation du produit en tant que combustible taxable, il appartient au destinataire, titulaire d'une usine exercée, de mettre à la consommation les produits précités au moyen d'une déclaration simplifiée polyvalente, déduction faite, le cas échéant, des quantités employées au titre des utilités.

[49] * *En cas de déchets*, l'établissement sous douane destinataire est généralement une "usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures". En cas d'utilisation du produit en tant que combustible taxable, il appartient au destinataire, titulaire de l'usine exercée, de mettre à la consommation les produits précités au moyen d'une déclaration simplifiée polyvalente, déduction faite, le cas échéant, des quantités employées au titre des utilités.

[50] L'exemplaire n° 1 de la DFA est conservé par le producteur qui transmet par ailleurs l'exemplaire n° 6 à son bureau de douane de rattachement.

Le collecteur-transporteur conserve l'exemplaire n° 2 et remet au destinataire des déchets ou résidus, les exemplaires n° 3, 4 et 5.

La DFA doit permettre d'identifier précisément le producteur, de préciser si la mise à la consommation du produit a été effectuée ainsi que le taux de taxe appliqué le cas échéant, la destination, l'usage et le statut fiscal du produit ainsi que la nature et la quantité du produit.

En cas d'absence d'indications sur la DFA du statut fiscal du produit, le produit est considéré comme étant sous douane.

Toute absence de DFA oblige le détenteur du produit à s'acquitter de la taxe.

Les DFA sont numérotées annuellement par le bureau de douane territorialement compétent afin d'optimiser leur suivi et la traçabilité des produits (*cf.* Annexe II ter - Exemple de suivi des DFA).

[51] Outre l'émission d'une DFA, le producteur doit également servir un bordereau de suivi de déchets (BSD, cerfa n° 12571*01) qui accompagne les produits.

d) Apurement de l'expédition

[52] Sauf en cas de mise à la consommation avec acquittement de la TICPE, le producteur demeure responsable du paiement des droits et taxes jusqu'à l'apurement de l'expédition. Après apurement du mouvement en suspension et en cas de nouvelle circulation en suspension d'accises, le destinataire devient responsable fiscalement.

- Modalités d'apurement

[53] Le destinataire, titulaire d'un établissement sous douane, doit renvoyer au producteur l'exemplaire n° 3 de la DFA qui justifie la prise en charge des produits, dûment complété à la rubrique "destinataire" au plus tard dans les trente jours qui suivent la date d'expédition.

Il incombe également au destinataire d'adresser l'exemplaire n° 5, dûment complété, au bureau de douane du producteur, dans un délai de trente jours. Les services pourront ainsi vérifier l'apurement des déchets envoyés dans une autre circonscription.

- Incidents d'apurement

[54] En l'absence de retour de la DFA, le producteur se trouve dans l'impossibilité d'apurer l'opération d'expédition des déchets ou résidus. Il lui incombe, par conséquent, au terme d'un délai de deux mois et demi à compter de la date de sortie des produits, d'informer le bureau de douane de rattachement de son établissement, par courrier papier ou par courriel, accompagné de tous les justificatifs nécessaires. Au terme d'un délai de quatre mois à compter de la date de sortie des produits, et dans la mesure où la preuve ne peut pas être apportée que les déchets ou résidus n'ont pas été détruits dans

une installation d'élimination ouvrant droit à exonération de la TICPE, l'intégralité des droits et taxes est exigible sur les quantités de résidus ou, pour les déchets, sur la part d'hydrocarbures qu'ils contiennent, telle qu'elle résulte de l'analyse effectuée préalablement à l'expédition par le producteur sous le contrôle du service des douanes, territorialement compétent.

Si, dans le délai de quatre mois précité, le producteur apporte la preuve (avec des justificatifs papiers) de la régularité de l'opération (attestation de l'installation d'élimination par exemple), il n'est pas redevable des droits et taxes éventuellement dus. Cette preuve, dont la recherche est favorisée par l'identification du collecteur-transporteur sur la DFA, peut être apportée par tous moyens à la satisfaction du service des douanes, territorialement compétent.

[55] Manquants constatés :

- lors de la circulation du produit, les constatations du service des douanes doivent être consignées à la rubrique C "contrôle" de la DFA. Le producteur est dans ce cas redevable des droits et taxes sur les quantités manquantes de résidus et, pour les déchets, sur la part d'hydrocarbures contenue dans les quantités manquantes.

- à l'arrivée, les manquants constatés par le destinataire font l'objet d'une annotation des exemplaires n° 3, 4 et n° 5 de la DFA à la rubrique C "contrôle". Le producteur est redevable des droits et taxes selon les modalités indiquées dans le paragraphe [52].

2. Le produit est expédié vers une destination hors sujétion douanière

a) procédures à observer préalablement à la sortie des produits

[56] Elles sont identiques aux procédures décrites aux paragraphes [42] à [49], sous réserve que le producteur indique à la rubrique "destination" l'installation de traitement thermique de déchets dangereux classée à la rubrique 2770 ou une des autres destinations possibles : exportation, expédition intra communautaire, centre de regroupement et de tri. Cette destination doit impérativement être renseignée sous peine d'invalidité de la DFA.

En cas de vente des résidus d'hydrocarbures comme combustible taxable, il appartient au producteur, titulaire d'une usine exercée, de mettre à la consommation ces produits dans les conditions de droit commun.

[57] En cas d'exportation ou d'expédition, les modalités du contrôle douanier des produits énergétiques usagés, des déchets d'hydrocarbures, des goudrons sulfuriques ainsi que des résidus goudronneux de raffinage, de distillation ou de traitement pyrolytique, s'effectuent conformément aux dispositions du règlement CE n°1013/2006 du 14 juin 2006 relatif aux transferts transfrontaliers de déchets.

En fonction de la nature du déchet (dangereux ou non), de l'opération réalisée (valorisation, élimination) et du pays d'expédition (partie à la convention de Bâle, membre de l'OCDE), le transfert peut être soit autorisé et soumis à une procédure de suivi, soit interdit. Dans le cas des transferts de déchets dangereux autorisés, l'opérateur doit déposer un dossier de notification auprès de l'autorité compétente, le pôle national des transferts transfrontaliers de déchets rattaché à la direction générale de la prévention des risques du Ministère de la transition écologique et solidaire.

b) Apurement de l'expédition

[58] Le producteur demeure responsable du paiement des droits et taxes jusqu'à l'apurement de l'expédition.

En cas de destruction des déchets et résidus d'hydrocarbures dans une installation de traitement thermique de déchets dangereux :

Il incombe à l'utilisateur de servir la rubrique "destinataire" de la DFA et d'adresser l'exemplaire n° 3 au producteur dans les trente jours qui suivent l'expédition des produits.

Ce document dûment complété vaut certificat de destruction et doit être présenté par le producteur à son bureau de douane de rattachement pour emporter l'exonération de la TICPE si la combustion est réalisée dans les conditions décrites au paragraphe [28].

[59] En cas de combustion des déchets et résidus dans une installation autre que de traitement

thermique de déchets dangereux :

L'utilisation de *déchets* en l'état, ou après valorisation partielle n'aboutissant pas à la régénération du produit, dans des installations de combustion, est prohibée, sauf autorisation préfectorale spécifique accordée pour un produit particulier présentant des caractéristiques constantes contrôlées par les directions régionales de l'environnement, de l'aménagement et des logements (DREAL) et brûlé dans une installation de combustion. Ce dernier cas, observé très ponctuellement, demeure exceptionnel.

[60] S'agissant des *résidus de fabrication*, leur combustion hors sujétion douanière s'effectue normalement dans des installations classées à la rubrique 2910. Elle donne lieu au paiement de la fiscalité équivalente de la part du producteur auprès de son bureau de douane de rattachement, si ces résidus sont brûlés dans des conditions autres que celles décrites au paragraphe [28].

[61] Expédition ou exportation de déchets ou résidus d'hydrocarbures :

Le contrôle douanier s'exerce dans les conditions décrites au paragraphe [57].

Si le producteur est lui-même l'exportateur ou l'expéditeur, la DFA sert uniquement de document d'accompagnement sur le territoire national afin d'être présentée à toute réquisition des services douaniers français. Il n'y a pas d'apurement de la DFA auprès du producteur, ce dernier devant toutefois émettre un formulaire de notification, un formulaire de mouvement et une déclaration d'échanges de biens (DEB) en cas d'expédition, ou un document administratif unique (DAU) en cas d'exportation.

En revanche, si l'expéditeur ou l'exportateur est le destinataire français du produit, il incombe à ce dernier d'adresser l'exemplaire n° 3 de la DFA, dûment complété, au producteur. La responsabilité de ce dernier est dérogée dès réception de cet exemplaire, l'accomplissement des diverses formalités liées à la sortie des produits du territoire national incombant au destinataire français susvisé.

D - Le produit ne sort pas d'un régime suspensif

[62] Cette situation ne peut concerner que les *déchets*, dans la mesure où les résidus de fabrication des huiles minérales se trouvent par définition sous régime suspensif, lorsqu'ils sont destinés à être utilisés comme combustible.

S'agissant des produits générateurs des déchets, deux situations sont possibles, selon que ces produits ont supporté la TICPE ou en ont été exemptés ou exonérés.

1. Le produit générateur a supporté la TICPE

[63] Sont compris dans cette rubrique les déchets provenant de produits dits "en acquitté", stockés notamment dans les stations-service, les dépôts en "acquitté" des revendeurs, chez des industriels et des particuliers, et même en entrepôt fiscal de stockage pour la part de produits en acquitté.

a) Procédures à observer lors de la collecte du produit

[64] Il incombe au producteur d'indiquer sur la DFA, outre la quantité et la nature du déchet, la fiscalité supportée par le produit générateur, puis de servir la rubrique "destination", en précisant l'établissement sous douane, l'installation de traitement thermique de déchets dangereux ou de combustion ou une autre destination. Cette destination doit impérativement être renseignée sous peine d'invalidité de la DFA.

Ces formalités accomplies, le collecteur-transporteur complète la DFA à la case B.

Outre l'émission d'une DFA, le producteur doit également servir un bordereau de suivi de déchets (BSD) qui accompagne les produits.

[65] L'exemplaire n°1 de la DFA est conservé par le producteur.

Le collecteur-transporteur conserve l'exemplaire n° 2 et remet au destinataire le reste de la liasse.

S'agissant de lots de déchets très variables en quantité, la destination effective peut être provisoirement un centre de stockage ou de regroupement. Dans ce cas, le nouveau transport des déchets, après stockage ou regroupement, doit donner lieu à l'émission et à la complétion d'une

nouvelle DFA de la part du centre de stockage ou de regroupement, qui est alors assimilé à un producteur de déchets. Le document doit comporter la raison sociale du centre et être servi aux différentes rubriques du cadre A.

[66] En cas de collecte *hors régime suspensif de déchets "en acquitté" dont le poids est inférieur ou égal à 100 kg*, il est admis, à titre dérogatoire, que le collecteur-transporteur établisse lui-même, sous son entière responsabilité, une DFA récapitulative qui regroupe, dans la limite d'une cargaison, plusieurs collectes inférieures ou égales à 100 kg. La mention "DFA récapitulative" doit alors figurer à la rubrique "raison sociale du producteur" et indiquer le nombre d'opérations de collecte effectuées. En l'absence de ces mentions, les produits sont passibles d'une taxation à la TICPE.

Par ailleurs, il incombe au collecteur-transporteur de conserver durant trois années consécutives, à la disposition du service des douanes territorialement compétent, les factures ou documents relatifs aux collectes ayant fait l'objet d'une DFA récapitulative. Les infractions éventuellement constatées sont réprimées conformément aux dispositions du code des douanes.

b) Apurement de l'opération

[67] Destruction des déchets dans une installation de traitement thermique de déchets dangereux :

Dans un tel cas, le retour de l'exemplaire n° 3 au producteur, dûment complété par l'utilisateur, vaut certificat de destruction.

Cette formalité fiscale est cependant facultative puisque l'utilisateur a l'obligation de renvoyer au producteur l'exemplaire n° 5 de la DFA dans un délai de trente jours.

[68] Entrée du produit dans une usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures : L'exemplaire n° 3 de la DFA qui justifie la prise en charge des produits par le destinataire, titulaire d'un établissement sous douane, doit être renvoyé, dûment complété à la rubrique "destinataire", par ce dernier au producteur (ou au collecteur-transporteur en cas de DFA récapitulative) au plus tard dans les trente jours qui suivent la date d'expédition.

Il appartient également au destinataire d'adresser l'exemplaire n° 5, dûment complété, au bureau de douane de rattachement de son établissement, dans un délai de trente jours.

[69] Combustion des déchets dans une installation autre que de traitement thermique de déchets dangereux :

Dans la mesure où le déchet utilisé légalement comme combustible de substitution doit avoir des caractéristiques constantes et déterminées, il ne peut provenir que d'une usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures. Il incombe au titulaire de l'usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures, qui procède à une mise à la consommation du produit, d'émettre une DFA dont l'apurement est effectué par le retour de l'exemplaire n° 3, dûment complété par l'utilisateur.

[70] En cas d'exportation ou d'expédition, les dispositions du paragraphe [57] s'appliquent.

2. Le produit générateur a été exempté ou exonéré de la TICPE

[71] Les produits énergétiques peuvent bénéficier de régimes fiscaux privilégiés d'exemption ou d'exonération de TICPE en raison de leur usage (double usage ou autre que carburant ou combustible par exemple). Si certains usages n'engendrent pas de déchets, d'autres se traduisent au contraire par la transformation de la quasi-totalité du produit utilisé en déchets (solvants saturés, fluides chargés de particules, etc.).

[72] Par ailleurs, les déchets d'hydrocarbures provenant du transport maritime de produits énergétiques sont considérés comme n'ayant pas supporté la fiscalité, sauf à apporter la preuve du contraire.

En effet, ces déchets proviennent :

- soit du combustible utilisé pour la propulsion des navires de commerce, auquel cas ce produit a normalement été exonéré de tous droits et taxes ;
- soit de tankers transportant des produits énergétiques, auquel cas le produit transporté, n'a pas acquitté les taxes dues à la consommation en France.

[73] En outre, le stockage de produits utilisés comme carburant ou combustible mais qui bénéficient d'une exonération de la TICPE, c'est-à-dire les produits d'avitaillement des navires et aéronefs (carburéacteur aéronautique et essence d'aviation), génère des déchets (fonds de bacs) soit dans les réservoirs des navires et aéronefs, soit dans les dépôts spéciaux de carburant maritime, soit dans les dépôts spéciaux de carburant d'aviation.

[74] L'usage combustible de ces différents déchets dans des procédés autres que ceux décrits au paragraphe [28] demeure donc taxable à la TICPE.

a) Procédure à observer lors de la collecte du produit

[75] Quels que soient le lieu de production et le produit, il appartient au producteur du déchet de servir la DFA à la rubrique **A** "producteur" en indiquant le *statut fiscal du produit*, la quantité remise au collecteur-transporteur, la désignation et la destination du produit.

[76] Ces formalités accomplies, le collecteur-transporteur complète la DFA à la case **B** en veillant à ce que la rubrique "collecteur-transporteur" soit également servie sur les 6 feuillets de la déclaration avant le départ effectif des produits vers leur lieu de destination.

En cas d'acheminement des déchets par un moyen de transport appartenant au producteur (un oléoduc par exemple), il appartient à ce producteur de servir la case **B** de la DFA.

Une DFA est servie par chaque producteur de déchets, dans la limite d'une cargaison par camion. Ainsi, dans le cas d'un nettoyage de cales de plusieurs navires, il doit être émis autant de DFA que de propriétaires de navires. De plus, si le nettoyage d'une cale nécessite deux cargaisons, deux DFA doivent être émises pour couvrir la circulation de chacun des camions.

S'agissant de lots de déchets très variables en quantité, la destination effective peut être provisoirement un centre de stockage ou de regroupement. Dans ce cas, le nouveau transport des déchets, après stockage ou regroupement, doit donner lieu à l'émission et à la complétion d'une nouvelle DFA de la part du centre de stockage ou de regroupement, qui est assimilé à un producteur de déchets. Le document comporte la raison sociale du centre et doit être servi aux différentes rubriques du cadre A. Il est émis autant de DFA que de lots ayant un statut fiscal différent. Les DFA initialement émises, c'est-à-dire avant le stockage ou le regroupement, sont conservées au centre durant une période de trois ans.

Le producteur doit connaître la destination du produit et cette destination doit impérativement être renseignée sous peine d'invalidité de la DFA.

[77] L'exemplaire n°1 de la DFA est conservé par le producteur.

Le collecteur-transporteur conserve l'exemplaire n° 2 et remet au destinataire le reste de la liasse.

Outre l'émission d'une DFA, le producteur doit également servir un bordereau de suivi de déchets (BSD) qui accompagne les produits.

b) Apurement de l'expédition

[78] **Le producteur du déchet demeure responsable** du paiement des droits et taxes éventuellement dus jusqu'à l'apurement de l'opération.

[79] Destruction des déchets dans une installation de traitement thermique de déchets dangereux:

En cas de destruction de ces produits dans une installation de traitement thermique de déchets dangereux, il incombe à l'utilisateur de servir la rubrique "destinataire" de la DFA et d'adresser l'exemplaire n° 3 au producteur dans les trente jours suivant l'expédition des produits. Ce document dûment complété vaut certificat de destruction.

[80] Entrée du produit dans une usine exercée de valorisation de déchets et résidus d'hydrocarbures. Le destinataire, titulaire d'un établissement sous douane, doit renvoyer l'exemplaire n° 3 de la DFA qui justifie la prise en charge des produits, dûment complété à la rubrique "destinataire", au producteur au plus tard dans les trente jours qui suivent la date d'expédition (ou au collecteur-transporteur conformément aux dispositions ci-dessus).

Il incombe également au destinataire d'adresser l'exemplaire n° 5, dûment complété, au bureau de douane de rattachement de son établissement, dans un délai de trente jours.

[81] En cas d'exportation ou d'expédition, la procédure reste identique à celle décrite au paragraphe [57].