

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'action
et des comptes publics

Circulaire du

REGIME FISCAL DES PRODUITS ENERGETIQUES DESTINES A LA NAVIGATION MARITIME et DESTINES A LA CONSTRUCTION, AU DEVELOPPEMENT, A LA MISE AU POINT, AUX ESSAIS ET A L'ENTRETIEN DES NAVIRES ET DE LEURS MOTEURS

NOR : CPAD1831223C

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

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services et des opérateurs les règles applicables en matière d'approvisionnement en produits énergétiques destinés à être utilisés comme carburant ou combustible pour la navigation maritime. Cet usage est exonéré de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) par l'article 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013, qui modifie le c du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes, conformément à l'article 14 de la directive 2003/96 CE.

Elle précise également les règles applicables en matière d'approvisionnement en produits énergétiques destinés à être utilisés comme carburant ou combustible pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs. Cet usage est exonéré de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) par l'article 17 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 qui modifie le 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes.

Texte de référence : arrêté du 17 décembre 2015 publié au JORF du 7 janvier 2016 page 34 (texte n° 16)

La présente circulaire abroge la DA n° 16-018 du 26 avril 2016 publiée au BOD n° 7112.

SOMMAIRE

paragraphe []

I - INTRODUCTION	
A – Fondements juridiques	[1]
B – TVA	[3]
C – Application dans les DOM	[4]
<u>II – CHAMP D'APPLICATION DU REGIME PRIVILEGIE</u>	
A – Le produit	
1) <i>Description du produit</i>	[5]
2) <i>Modalités de coloration et de traçage du produit</i>	[6]
B – Description des utilisateurs bénéficiaires du régime	[7]
1) <i>Exonération de droit</i>	[8]
1-1) <i>des utilisateurs de navires de commerce</i>	[9]
1-2) <i>des autorités publiques pour les navires utilisés dans le cadre de leurs missions de service public</i>	[10]
1-3) <i>des utilisateurs de navires de pêche</i>	[11]
2) <i>Exonération en suite de délivrance d'une attestation d'identification par la douane</i>	[12]
2-1) <i>Modalités de délivrance de l'attestation d'identification</i>	[13]
2-2) <i>Cas particulier des véhicules nautiques à moteur (VNM) utilisés dans le cadre d'une activité nautique donnant lieu à prestation de service à titre onéreux</i>	[14]
2-3) <i>Particularités du régime des carburants utilisés pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs</i>	
2-3-1) <i>Lorsque le, carburant est utilisé pour un navire en construction</i>	[15]
2-3-2) <i>Dans les autres cas</i>	[16]
2-4) <i>Renouvellement de l'attestation d'identification ou cessation d'activité</i>	[17]
C – Le lieu d'exercice de la navigation	[19]
<u>III – MODALITES DE DISTRIBUTION DU CARBURANT EXONERE</u>	
A – Dispositions générales	
1) <i>Obligations des fournisseurs</i>	[20]
2) <i>Obligations des utilisateurs</i>	[22]

B – Distribution depuis un établissement suspensif	[23]
C – Distribution postérieure à la mise à la consommation : le dépôt spécial de carburant maritime (DSCM)	[24]
1) <i>Constitution en DSCM</i>	[26]
2) <i>Renouvellement, transfert de l'autorisation de constitution et cessation d'activité</i>	
2-1) <i>Renouvellement des autorisations</i>	[28]
2-2) <i>Changement de titulaire des DSCM</i>	[29]
2-3) <i>Cessation d'activité des DSCM</i>	
2-3-1) <i>Fermeture volontaire</i>	[30]
2-3-2) <i>Fermeture d'office</i>	[31]
3) <i>Obligations du titulaire du DSCM</i>	
3-1) <i>Obligations relatives à l'aménagement matériel des DSCM</i>	[32]
3-2) <i>Obligations liées à la détention de carburant exonéré</i>	
3-2-1) <i>Garanties</i>	[33]
3-2-2) <i>Tenue d'une comptabilité</i>	[34]
3-2-3) <i>Déclaration d'activité</i>	[36]
3-2-4) <i>Déclaration SG – traitement de la vente de carburants non exonérés de TVA</i>	[37]
3-2-5) <i>Règlement des déficits et des excédents</i>	[38]
D – Distribution postérieure à la mise à la consommation : le stockage spécial de carburant maritime (SSCM)	[39]
E – Cas particulier des utilisateurs autorisés à transporter du carburant exonéré par voie terrestre	[40]
F- Distribution de carburant taxé et remboursement	[41]
ANNEXES	

Liste des annexes :

- **Annexe I : Tableau synthétique du régime fiscal des carburants destinés à la navigation maritime ;**

- **Annexe II : Attestation d'identification d'utilisateur de carburant utilisé pour la navigation maritime autre que de plaisance privée ;**

- **Annexe III : Attestation d'identification d'utilisateur de carburant pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs lorsque le bénéficiaire est un chantier ;**

- **Annexe IV : Attestation d'identification d'utilisateur de carburant pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs lorsque le bénéficiaire est un navire ;**

- **Annexe V : Autorisation d'exploitation d'un dépôt spécial de carburant maritime ;**

- **Annexe VI : Soumission de titulaire de dépôt spécial de carburant maritime ;**

- **Annexe VII : Déclaration périodique d'activité d'un dépôt spécial de carburant maritime ;**

- **Annexe VIII : Autorisation d'exploitation d'un stockage spécial de carburant maritime ;**

- **Annexe IX : Déclaration périodique d'activité d'un stockage spécial de carburant maritime ;**

- **Annexe X : Document lié au transport par voie terrestre de carburant détaxé destiné à l'avitaillement des bateaux ;**

- **Annexe XI : Attestation d'identification d'utilisateur de carburant pour la navigation maritime autre que de plaisance privée, bénéfice par remboursement.**

I-INTRODUCTION

A - Fondements juridiques

[1] Le régime fiscal des carburants utilisés pour la navigation maritime est défini au *c* du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes. Selon cet article, le carburant ou le combustible livré aux navires de pêche, aux navires utilisés par leur propriétaire ou la personne qui en a la disposition à la suite d'une location, d'un affrètement ou à tout autre titre à des fins commerciales, notamment pour les besoins d'une opération de transport de personnes, de transport de marchandises ainsi que pour la réalisation de prestations de service à titre onéreux, est exonéré de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE). L'exonération s'applique également aux navires utilisés pour les besoins des autorités publiques.

Cet article du code des douanes transpose en droit national le *c* du 1 de l'article 14 de la directive 2003/96 du 27 octobre 2003, qui dispose que sont exonérés d'accises « *les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant ou combustible pour la navigation dans les eaux communautaires (y compris la pêche), autre qu'à bord de bateaux de plaisance privés, et l'électricité produite à bord des bateaux* ». La directive précise qu'est considéré comme bateau de plaisance privé « *tout bateau utilisé par son propriétaire ou par la personne physique ou morale qui peut l'utiliser à la suite d'une location ou à un autre titre, à des fins autres que commerciales et, en particulier, autres que le transport de passagers ou de marchandises ou la prestation de services à titre onéreux ou pour les besoins des autorités publiques* ».

En pratique, sont présumés exonérés les utilisateurs de :

- navires de commerce,
- navires de pêche,
- navires des autorités publiques,
- ainsi que ceux ayant bénéficié d'une attestation d'identification délivrée par les services des douanes.

L'attention des services est appelée sur les critères distincts permettant le bénéfice de l'exonération de TICPE prévue au *c* du 1 de l'article 265 *bis* et de ceux permettant le bénéfice de l'exonération de TVA fixée par les points 4° et 6° du II de l'article 262 du code général des impôts (CGI) ; ces deux exonérations pouvant s'appliquer simultanément au même approvisionnement en carburants marins.

Le carburant destiné à approvisionner les navires utilisés dans le cadre d'une activité non exonérée (plaisance privée) est mis à la consommation avec application du taux de taxe prévu au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. De ce fait, la circulation, le stockage et la distribution de ce produit s'effectuent sans mesure particulière.

[2] L'exonération de la TICPE des carburants utilisés pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs est prévue au 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes. Cet article du code des douanes transpose en droit national le *j* du 1 de l'article 15 de la directive 2003/96 du 27 octobre 2003, qui dispose que les Etats membres peuvent appliquer des exonérations totales ou partielles aux carburants utilisés dans le domaine de la fabrication, du développement, des essais et de l'entretien d'aéronefs ou de navires.

B - TVA

[3] Les 2° et 6° du II de l'article 262 du CGI prévoient l'exonération de TVA pour les livraisons portant sur :

- les navires de commerce maritime affectés à la navigation en haute mer ;

- les bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle en haute mer ;
- les bateaux affectés à la pêche professionnelle maritime, les bateaux de sauvetage et d'assistance en mer

Les modalités d'application de cet article sont détaillées au BOFiP-TVA-CHAMP-30-30-30-10.

C – Application dans les DOM

[4] Dans les DOM, la taxe spéciale de consommation (TSC) s'applique en lieu et place de la TICPE, conformément aux dispositions de l'article 266 *quater* du code des douanes. Son produit alimente le budget des collectivités locales et son tarif est voté par les conseils régionaux territorialement compétents, sans jamais pouvoir excéder celui de la TICPE en métropole, pour les mêmes produits. Seule une délibération locale peut modifier le périmètre de la taxe. Les produits visés peuvent être exonérés totalement ou partiellement par les conseils régionaux.

Les conditions de fonctionnement de la distribution de carburant prévues au présent III s'appliquent dans les DOM lorsqu'un régime fiscal privilégié de TSC a été mis en place par délibération du conseil régional.

II - CHAMP D'APPLICATION DU REGIME PRIVILEGIE

A – Le produit

1) Description du produit

[5] Le régime privilégié s'applique à tous les produits énergétiques. Les essences et les gazoles doivent contenir le colorant et le traceur réglementaire.

Le service des essences des armées (SEA) est autorisé de façon dérogatoire à stocker et distribuer du gazole dit « F 76 » (correspondant à la norme OTAN STANAG 1385 ou DCSEA 176/A), qui est exempté de l'obligation de coloration. Ce carburant doit être uniquement destiné à un usage militaire.

2) Modalités de coloration et de traçage du produit

[6] La dénaturation des carburants s'effectue dans les conditions prévues à la DA n°11-010 du 4 avril 2011 (publiée au BOD n°6892) portant sur le cahier des charges relatif à la dénaturation en ligne des carburants dans les raffineries et les établissements suspensifs.

B – Description des utilisateurs bénéficiaires des régimes

[7] Le régime d'exonération du *c* du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes est octroyé aux utilisateurs de navires dont les activités sont décrites ci-dessous. Le caractère exonéré de leur activité est présumé, soit de droit, soit après délivrance par l'administration des douanes et droits indirects d'une attestation spécifique.

Conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)¹, le bénéfice du régime d'exonération doit obligatoirement être lié à l'existence d'une prestation de services à titre onéreux réalisée à des fins commerciales au moyen du navire, par l'utilisateur final.

Les services des douanes peuvent à tout moment entreprendre les vérifications nécessaires sur le caractère réellement exonéré de l'activité exercée par les utilisateurs bénéficiant des présomptions décrites ci-après.

1) Exonération de droit

[8] Les utilisateurs de navires suivants bénéficient de la possibilité de s'approvisionner en carburant exonéré sans qu'il leur soit nécessaire d'obtenir au préalable une autorisation particulière de

¹Arrêts C 79/10 System HELMHOLZ (1^{er} décembre 2011) et C 250/10 HALTERGEMEINSCHAFT (21 décembre 2011)

l'administration. Il s'agit :

1-1) des utilisateurs de navires de commerce

[9] Les navires de commerce sont identifiés selon les critères suivants, qui doivent être remplis de façon cumulative :

1) Inscription comme navire de commerce sur un registre officiel d'une autorité administrative

Cette condition est vérifiée par la production :

a – pour les navires français, d'un acte de francisation au commerce ;

b – pour les navires étrangers, d'un certificat d'immatriculation au commerce reprenant *a minima* les informations suivantes : nom, numéro d'immatriculation et nom du propriétaire.

2) Affectation d'un équipage permanent

Cette condition est vérifiée par la production de la liste d'équipage (ou *crew list*), ainsi que la fiche d'effectif minimal (ou *safe manning document*).

Les navires disposant d'un permis d'armement « commerce » prévu par l'article R. 5232-3 du code des transports sont considérés comme remplissant les deux premières conditions décrites ci-dessus.

3) être affecté aux besoins d'une activité commerciale. Ce critère est apprécié au regard des obligations communautaires, décrites à l'article 14 de la directive 2003/96.

Le respect de cette condition est considéré comme rempli lorsqu'il s'agit de transport de passagers, de marchandises, d'activité industrielle ou de prestation de service à titre onéreux accomplie au moyen du navire :

a) pour les navires français, cette condition est vérifiée par la production d'un permis d'armement « commerce » prévu par le décret n° 2017-942 du 11 mai 2017 ;

b) pour les navires étrangers, la mention « *passenger ship* », « *cargo ship* », « *commercial ship* » ou « *special purpose ship* » devra être portée sur le « *certificate of registry* » ou tout autre titre de sécurité du navire visé par l'administration du pavillon.

S'agissant de l'activité de yachting, le bénéfice du régime fiscal privilégié ne peut être accordé, en accord avec la jurisprudence *Haltergemeinschaft* précitée, à un armateur du seul fait que celui-ci met des navires à disposition d'un client par le biais d'un contrat de location ou d'affrètement.

En revanche, des contrats de transport ou de navigation peuvent justifier cette exonération.

Les opérateurs qui le souhaitent peuvent élaborer des contrats de navigation et les soumettre au bureau F2. Ce dernier se prononcera sur l'éligibilité de ce modèle type comme critère permettant à ses utilisateurs de prétendre au régime d'exonération.

1-2) des autorités publiques pour les navires utilisés dans le cadre de leurs missions de service public

[10] Lorsque les autorités publiques utilisent leur propre navire dans le cadre exclusif de leurs missions de service public, elles bénéficient de l'exonération sur les carburants qui leur sont livrés. Elles justifient de ce statut par le dépôt de documents prouvant l'affectation du navire à cet usage (immatriculation, francisation, contrat d'utilisation). Il s'agit donc des navires des administrations de l'Etat, des établissements publics et des collectivités locales, mais également d'opérateurs privés exerçant une mission pour le compte d'une autorité publique, pouvant produire à ce titre une attestation de mission de service public, pour un navire nommément identifié et une période définie.

1-3) des utilisateurs de navires de pêche

[11] Les navires de pêche sont reconnus par la production d'un permis d'armement « pêche et

cultures marines » prévu par l'article R. 5232-3 du code des transports pour les navires français et d'un certificat d'immatriculation pour les navires étrangers (*certificate of registry*). La licence de pêche communautaire constitue une justification de l'affectation aux besoins d'une exploitation commerciale. Cependant, ce document n'est plus obligatoire à bord des navires français. Dans ce dernier cas, en référence à la note de la direction des pêches maritimes et de l'aquaculture (DPMA) du 23 janvier 2013, l'administration des douanes peut s'adresser au Centre national de surveillance des pêches (CNSP) basé à Etel (56) pour vérifier la situation d'un navire. Par extension, l'exonération de droit est accordée aux quantités de carburant livrées aux navires utilisés par les conchyliculteurs et les pisciculteurs.

2) Exonération en suite de délivrance d'une attestation d'identification par la douane

[12] Pour tous les autres opérateurs que ceux visés ci-dessus aux paragraphes [8] à [10] et effectuant néanmoins une activité de prestation de service de navigation maritime à titre onéreux à des fins commerciales, il convient, préalablement aux premières opérations de livraison, d'obtenir une attestation d'identification permettant l'approvisionnement en carburant exonéré, délivrée par la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente.

2-1) Modalités de délivrance de l'attestation d'identification

[13] Tout opérateur souhaitant obtenir la délivrance d'un tel document doit déposer une demande auprès de la direction régionale des douanes et droits indirects dans le ressort de laquelle il exerce son activité principale. Les opérateurs étrangers déposent leur demande auprès de la direction régionale de Nice.

Cette attestation est délivrée selon le modèle joint en annexe II, après présentation des pièces suivantes :

1) Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État du 15 décembre 2016², les bénéficiaires du régime doivent être assujettis à au moins un de ces impôts commerciaux :

- impôt sur les sociétés (IS),
- cotisation foncière des entreprises (CFE),
- taxe sur la valeur ajoutée (TVA),
- cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Cet assujettissement est prouvé par la production d'une attestation de régularité fiscale ;

2) tout document permettant d'établir l'exploitation d'un navire au moins par le demandeur (immatriculation, francisation, etc) ;

3) un descriptif de l'activité par le demandeur. Cette activité doit correspondre à une activité consistant en des prestations de service à titre onéreux dans le cadre d'une activité commerciale (des factures émises par l'opérateur lui-même doivent alors être produites) ou une mission de service public effectuée sur réquisition d'une autorité publique (un document établi par l'autorité publique mandante doit en attester).

Cette attestation est délivrée par le directeur régional des douanes et droits indirects, sur délégation du directeur interrégional, pour cinq ans. L'original de l'attestation est adressé au titulaire. La direction régionale en établit deux copies, l'une conservée par les services de la direction régionale, l'autre envoyée pour information à la direction générale des douanes et droits indirects (bureau Energie, environnement et lois de finances).

²Décisions n° 395 991, 395 992, 397 147, 394 148 *Groupement des exploitants de parachutisme professionnel et Syndicat national des parachutistes professionnels*

Tout changement dans les informations portées sur l'attestation est porté à la connaissance de l'autorité signataire, avec dépôt du document nécessaire à l'appui. Une nouvelle attestation, signée par le directeur régional, sur délégation du directeur interrégional, est délivrée en conséquence.

2-2) Cas particulier des véhicules nautiques à moteur (VNM) utilisés dans le cadre d'une activité nautique donnant lieu à prestation de service à titre onéreux à des fins commerciales

[14] Les opérateurs utilisant un VNM pour l'exercice d'une activité consistant en la fourniture à des clients de prestations de service à titre onéreux peuvent obtenir la délivrance de l'attestation d'identification mentionnée au [12] ci-dessus. En plus des pièces visées au paragraphe [13], ils doivent produire lors du dépôt de leur dossier les documents suivants :

- la décision d'agrément délivrée par la direction départementale des territoires et de la mer (DDTM), pour l'exercice de l'initiation à la conduite des VNM et de la randonnée encadrée tel que prévu à l'article 1 de l'arrêté du 1^{er} avril 2008 ;
- ou la décision d'agrément délivrée par la direction départementale des territoires et de la mer (DDTM), pour la conduite en mer des véhicules nautiques à moteur embarqués sur des navires de plaisance professionnelle immatriculés au Registre international français (RIF) telle que prévue par l'arrêté du 10 avril 2013.

Lorsque les décisions d'agrément délivrées par les DDTM reprennent la liste des immatriculations des VNM utilisés pour l'activité d'initiation et de randonnée encadrée ou à bord d'un navire immatriculé au RIF, seuls les appareils limitativement énumérés peuvent être approvisionnés en carburant exonéré. Dans le cas contraire, le demandeur doit produire le « registre des embarcations utilisées » (article 2.3 de l'arrêté du 1^{er} avril 2008), visé par la DDTM, qui contient la liste de toutes les embarcations utilisées pour l'initiation et la randonnée. Dans tous les cas, ce document doit être conservé et produit aux services de contrôle lorsque ceux-ci en font la demande.

Les opérateurs conservent et produisent aux services, à première réquisition de ceux-ci, les déclarations préalables qui permettent de distinguer les VNM utilisés dans le cadre d'une location simple (non éligibles à l'exonération), de ceux utilisés dans le cadre de l'initiation et de la randonnée (éligibles).

2-3) Particularités du régime des carburants utilisés pour la construction, le développement, la mise au point, les essais et l'entretien des navires et de leurs moteurs

2-3-1) Lorsque le carburant est utilisé pour un navire en construction

[15] Dans ce cas de figure, c'est le chantier qui est considéré comme le bénéficiaire du régime fiscal privilégié. L'attestation, dont le modèle est prévu en annexe III, est délivrée par le directeur régional des douanes et droits indirects dans le ressort de laquelle se situe le chantier, sur délégation du directeur interrégional, pour une durée de cinq ans, après présentation des pièces suivantes :

- extrait *Kbis* original du registre du commerce et des sociétés ou à défaut, un extrait d'immatriculation « D1 » au Répertoire des Métiers ou un certificat d'assujettissement à la TVA seront produits pour les opérateurs non inscrits au registre du commerce et des sociétés (RCS) ;
- un descriptif d'activité par le demandeur de l'activité qu'il exerce.

L'article L. 5114-2 du code des transports indique que les navires francisés et les navires en construction sur le territoire français doivent être inscrits sur un fichier tenu par l'autorité administrative. Cette disposition s'applique à tous les navires en construction, sans distinction de leur

statut (commerce ou plaisance) ou de leur longueur. L'article R. 5114-4 du code des transports désigne la douane comme l'administration compétente pour procéder à ces enregistrements.

Cet enregistrement est effectué sur la base d'une déclaration volontaire par le constructeur, à partir de tout document. Il peut s'agir d'un document n° 317 (« demande de jaugeage – déclaration de mise en construction »), qui n'est plus en vigueur aujourd'hui mais qui peut néanmoins être utilisé par les constructeurs qui le souhaitent. Ce navire est ensuite enregistré par les services des douanes, en francisation provisoire, lesquels délivrent un certificat d'inscription 306-A.

L'attestation comprend un registre des approvisionnements et un registre des livraisons (qui distingue chaque navire identifié par le document 306-A).

Cette attestation est délivrée pour cinq ans. L'original de l'attestation est adressé au titulaire. La direction régionale en établit deux copies, l'une conservée par les services de la direction régionale, l'autre envoyée pour information à la direction générale des douanes et droits indirects (bureau Energie, environnement et lois de finances).

Tout changement dans les informations mentionnées sur l'attestation est porté à la connaissance de l'autorité signataire, avec dépôt du document nécessaire à l'appui. Une nouvelle attestation, signée par le directeur régional, est délivrée en conséquence.

2-3-2) Dans les autres cas

[16] Les navires bénéficiant d'une exonération au titre du c du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes, dans les conditions fixées aux paragraphes [8] à [14] ci-dessus, n'ont pas de démarche supplémentaire à effectuer pour bénéficier du régime d'exonération, au titre du 2 de l'article 265 du code des douanes.

Les utilisateurs de navires de plaisance peuvent solliciter le bénéfice du régime d'exonération en sollicitant la délivrance d'une attestation dont le modèle est prévu en annexe IV. Cette demande doit être déposée à la direction régionale des douanes et droits indirects dans le ressort de laquelle est situé le chantier dans lequel ils vont confier la réalisation des opérations sur leur navire.

Ils doivent présenter un descriptif des opérations effectuées sur le navire.

Compte tenu du caractère non exonéré, au regard du c du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes, de l'activité exercée par le navire de plaisance, les approvisionnements ne peuvent s'effectuer qu'en carburant taxé. Le bénéfice de l'exonération, au titre du 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes, est accordé par voie de remboursement, et implique la tenue d'un registre des consommations, annexé à l'attestation.

Cette attestation, dont le modèle est fourni en annexe IV, est délivrée par le directeur régional des douanes et droits indirects, sur délégation du directeur interrégional, pour la durée des opérations pour laquelle le bénéfice du régime d'exonération est sollicité. L'original de l'attestation est adressé au titulaire. La direction régionale en établit deux copies, l'une conservée par les services de la direction régionale, l'autre est envoyée pour information à la direction générale des douanes et droits indirects (bureau Energie, environnement et lois de finances).

Tout changement dans les informations mentionnées sur l'attestation est porté à la connaissance de l'autorité signataire, avec dépôt du document nécessaire à l'appui. Une nouvelle attestation, signée par le directeur régional, est délivrée en conséquence.

2-4) Renouvellement de l'attestation d'identification ou cessation d'activité

[17] Au moins trois mois avant l'expiration du délai de validité de l'attestation, les demandes de renouvellement d'attestation d'identification en exonération sont adressées au directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent par les bénéficiaires du régime. Il n'est pas nécessaire qu'elles soient accompagnées des pièces déjà fournies à l'appui du dossier initial, sauf changement dans les informations destinées à figurer sur l'attestation d'identification.

[18] En cas de cessation d'activité, le titulaire de l'attestation d'identification en informe immédiatement la direction régionale des douanes et droits indirects concernée qui prend acte de cette cessation d'activité sous la forme d'une lettre simple adressée au titulaire, accusant réception des informations et constatant la cessation d'activité et la caducité de l'attestation d'identification afférente.

C – Le lieu d'exercice de la navigation

[19] Le bénéfice du régime d'exonération décrit au c du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes implique que les navires naviguent en mer, ce qui comprend les eaux maritimes surjacentes au domaine public maritime, délimitées côté terre selon la procédure prévue à l'article R. 2111-5 du code général de la propriété des personnes publiques. Le bénéfice de l'exonération s'applique par ailleurs jusqu'aux limites des affaires maritimes, dont la liste est reprise en annexe du décret n°59-951 modifié du 31 juillet 1959.

III – MODALITES DE DISTRIBUTION DU CARBURANT EXONERE

A – Dispositions générales

1) Obligations des fournisseurs

[20] Le carburant exonéré est distribué à partir des établissements prévus ci-après. Le distributeur ne peut procéder à la livraison que sur présentation des documents mentionnés aux paragraphes [9] à [17] ci-dessus. Il est tenu de conserver une copie du document justifiant le caractère d'utilisateur autorisé à s'approvisionner en carburant exonéré lors de la première distribution de carburant à l'opérateur concerné.

Chaque opération de distribution doit donner lieu à l'édition d'un bon de livraison en deux exemplaires, reprenant l'identité du fournisseur, celle de l'utilisateur et la quantité livrée. Ce document doit être signé par le capitaine du navire ou par son représentant. Le premier est conservé par le fournisseur et le second par l'utilisateur du navire. Les documents de livraison (bons de livraison, factures) doivent être conservés pendant trois ans.

[21] La distribution de carburant par automate en libre-service avec utilisation d'une carte est autorisée. Celle-ci est délivrée par le fournisseur sur présentation par l'utilisateur des documents mentionnés aux paragraphes [9] à [17] ci-dessus. Le dossier de délivrance, comprenant une copie de cette attestation doit être conservé et présenté aux agents des douanes à première réquisition.

L'automate doit délivrer un ticket de réception comportant le numéro de la carte utilisée, la date de livraison et les quantités livrées. Toutes les livraisons doivent être enregistrées par l'automate et conservées sur un support mis à la disposition du service des douanes à sa demande. Les tickets de réception sont conservés pendant trois ans.

Les documents et les installations doivent porter la mention suivante :

ATTENTION – CARBURANT RESERVE A LA NAVIGATION MARITIME A USAGE EXONERE

FISCALITE SPECIFIQUE ET USAGES REGLEMENTES

INTERDIT A TOUS AUTRES USAGES NON SPECIALEMENT AUTORISES

La responsabilité des distributeurs pour un usage non conforme du carburant n'est engagée que lorsque les obligations visées au présent paragraphe n'ont pas été respectées.

2) Obligations des utilisateurs

[22] Les opérateurs ne doivent utiliser le carburant livré qu'aux usages entrant dans le champ de l'exonération décrits dans la présente instruction aux paragraphes [9] à [17]. Toute autre utilisation constitue un détournement de destination privilégiée.

Tous les bénéficiaires du régime fiscal d'exonération doivent conserver les documents de livraison pendant trois ans.

B – Distribution depuis un établissement suspensif

[23] Le carburant est mis à la consommation, en exonération de la TICPE et avec application ou en exonération de TVA, selon les règles spécifiques applicables à ce régime, énoncées au paragraphe [3] ci-dessus. L'entrepôt agréé doit éditer un bon de livraison selon les modalités prévues au paragraphe [20]. Lorsque la livraison s'effectue par camion depuis l'établissement suspensif jusqu'à l'utilisateur final, le transport doit être effectué sous couvert d'un DSA (document simplifié d'accompagnement) ou d'une DSPA/DSPC (déclaration simplifiée polyvalente administrative ou commerciale).

Les mises à la consommation s'effectuent selon les règles énoncées dans la DA n°12-040 du 26 octobre 2012 publiée au BOD n°6950. Le CANA U170 doit être sollicité pour bénéficier de l'exonération de TICPE au titre du c du 1 de l'article 265 *bis* du code des douanes. S'agissant du régime prévu au 2 de l'article 265 *bis*, le CANA U125 est sollicité.

Lorsque le carburant est mis à la consommation en exonération de TVA, le CANA additionnel sollicité est le 1026.

C – Distribution postérieure à la mise à la consommation : le dépôt spécial de carburant maritime (DSCM)

[24] Dans ce cas de figure, le carburant est mis à la consommation en sortie d'établissement suspensif, en exonération de la TICPE et de la TVA. Il circule sous couvert d'une DSPA/DSPC à destination d'un dépôt spécial de carburant maritime (DSCM).

[25] Conformément aux dispositions prévues à l'article 176 du code des douanes, les DSCM sont des établissements agréés par le directeur général des douanes et droits indirects et placés sous le contrôle de l'administration des douanes.

Le carburant y est stocké « en acquitté à taux zéro » et donc destiné à être affecté à un usage exonéré, au titre du c du 1 ou du 2 de l'article 265 *bis* du code des douanes.

Les entrepôts fiscaux fournisseurs des DSCM doivent conserver une copie de l'autorisation remise à ceux-ci afin de justifier la livraison de carburant en exonération.

1) Constitution en DSCM

[26] Les demandes de constitution sous le statut de DSCM doivent être adressées à la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente et contenir les renseignements suivants :

- le nom (ou la raison sociale) du demandeur,
- l'adresse du dépôt,
- le nom (ou la raison sociale) et l'adresse du propriétaire des installations de stockage (préciser la nature du contrat qui lie le propriétaire au demandeur pour l'usage de ces installations, le cas échéant),
- le nombre, la désignation et la capacité des réservoirs de stockage,
- la nature des installations de livraison à bord des navires (pompes distributrices par exemple) en précisant s'il s'agit d'un système de distribution en libre-service par automate,
- à titre indicatif, la liste des fournisseurs,
- les jours et heures de fonctionnement envisagés et l'estimation annuelle des quantités livrées.

A ces demandes, doivent être joints :

- les statuts du demandeur (l'extrait *Kbis* s'il s'agit d'une société enregistrée au registre du commerce),
- le document des autorités préfectorales valable selon les seuils de stockage suivants (rubrique 4734 de la nomenclature des installations classées pour la protection de l'environnement - ICPE, reprise en annexe 4 de l'article R. 511-9 du code de l'environnement).

Les seuils à partir desquels la mise en service des installations relève de la déclaration, de l'enregistrement ou de l'autorisation sont définis sur le site AIDA du ministère chargé de l'environnement (https://aida.ineris.fr/consultation_document/30128),

- le plan en double exemplaire des installations du dépôt (locaux, réservoirs, canalisations, pompes, etc),
- un certificat de barème constructeur pour les cuves et certificat d'examen de type (CET) et un certificat de vérification périodique des compteurs placés sur les appareils distributeurs.

[27] La décision du directeur régional des douanes et droits indirects autorisant l'exploitation d'un DSCM est établie selon le modèle prévu en annexe V. Sa durée de validité est de 5 ans.

En application du décret n° 2014-1281 du 23 octobre 2014, le silence gardé par le directeur régional des douanes et des droits indirects sur les demandes de création de DSCM vaut décision implicite d'autorisation à l'expiration d'un délai de 6 mois à compter de la demande. En cas de décision implicite, le demandeur est en droit de demander à l'administration une attestation de cette décision implicite.

L'original de la décision est adressé au titulaire. Il en est établi une copie, conservé à la direction régionale des douanes.

Une copie de la décision de constitution de DSCM est adressée à la DREAL compétente.

Tout changement dans les informations portées sur l'autorisation est porté à la connaissance de la direction régionale des douanes et droits indirects territorialement compétente, avec dépôt du document nécessaire à l'appui. Une autorisation modifiée, signée par le directeur régional, est délivrée en conséquence.

2) Renouvellement, transfert de l'autorisation de constitution et cessation d'activité

2 - 1) Renouvellement des autorisations

[28] Les demandes des bénéficiaires d'une autorisation d'exploitation de DSCM sont adressées au directeur régional des douanes et droits indirects avant l'expiration de leur délai de validité. Elles doivent comporter les mêmes éléments que la demande initiale mais il n'est pas nécessaire qu'elles soient accompagnées des pièces déjà fournies, sauf changement dans les informations portées sur l'autorisation.

Les décisions d'autorisation d'exploitation de DSCM sont caduques :

- implicitement lorsque, dans le délai d'un an à compter de leur date de délivrance, le DSCM n'a pas été effectivement mis en service,
- lorsqu'une décision de fermeture est prise par le directeur régional des douanes et droits indirects.

2-2) *Changement de titulaire des DSCM*

[29] Le changement de titulaire d'un dépôt entraîne la caducité de l'autorisation d'exploitation. Le nouveau titulaire doit déposer une nouvelle demande comportant son nom (ou raison sociale) et son adresse. Doit être jointe une lettre par laquelle l'ancien titulaire renonce à sa qualité. Les autres éléments exigés au paragraphe [26] *supra* ne sont produits que s'ils font l'objet d'une modification.

Le directeur régional des douanes et droits indirects, sur délégation du directeur interrégional, notifie la décision au nouveau et à l'ancien titulaire du DSCM.

2-3) *Cessation d'activité des DSCM*

2-3-1) *Fermeture volontaire*

[30] En cas de cessation d'activité du DSCM à l'expiration du délai de validité de la décision constitutive, le titulaire doit, pour être libéré de ses obligations, donner aux produits en stock, dans le délai prescrit par la décision de fermeture, l'une des destinations autorisées.

Si l'exploitation du dépôt cesse en cours de validité de l'autorisation, le titulaire doit en informer le directeur régional des douanes et droits indirects avant l'expiration de la date limite de validité. Celui-ci émettra une décision de fermeture, dont l'envoi ouvrira un délai de deux mois afin que le titulaire donne aux produits en stock une destination autorisée.

2-3-2) *Fermeture d'office*

[31] Le directeur régional des douanes et droits indirects peut abroger l'autorisation d'exploitation du DSCM lorsque le titulaire n'a pas respecté les obligations de distribution du carburant exonéré détaillées aux paragraphes [20] et [21]. Cette abrogation sera prononcée après une mise en demeure motivée de l'administration des douanes. Le titulaire du DSCM dispose d'un délai de 30 jours pour présenter ses observations écrites ou orales à cette décision de fermeture.

Le titulaire du DSCM dont la fermeture d'office est ainsi prononcée, doit donner aux produits en stock dans le dépôt, dans le délai prescrit par la décision de fermeture, l'une des destinations autorisées.

Les décisions de fermeture sont notifiées aux titulaires, une copie étant conservée à la direction régionale des douanes et droits indirects.

3) *Obligations du titulaire du DSCM*

3-1) *Obligations relatives à l'aménagement matériel des DSCM*

[32] Les bacs, citernes et autres réservoirs utilisés pour le stockage doivent être jaugés et munis d'un barémage constructeur. Ces certificats et barèmes de jauge doivent être présentés à toute réquisition des agents des douanes. Un exemplaire de ces documents doit être conservé dans le dépôt spécial.

Les DSCM doivent être équipés de moyens (pompes, compteurs totalisateurs et tuyaux flexibles notamment) permettant la livraison directe du produit dans les réservoirs des bateaux ainsi que le mesurage des quantités livrées (le total des quantités débitées devant apparaître). Les dispositifs de mesurage installés sur les appareils distributeurs doivent être couverts par un certificat d'examen de type (CET) et un certificat de vérification périodique des compteurs placés sur les appareils distributeurs.

3-2) Obligations liées à la détention de carburant exonéré

3-2-1) Garanties

[33] Les opérateurs doivent souscrire une soumission non cautionnée. Pour les opérateurs déjà titulaires d'un statut d'entrepoteur agréé ou de destinataire enregistré, deux cas sont possibles :

1er cas - ces opérateurs ont un crédit TRIGO centralisé : ils ne déposent qu'une seule soumission non cautionnée auprès de la recette régionale ou interrégionale des douanes de centralisation.

2ème cas - crédits non centralisés : les opérateurs déposent une soumission non cautionnée dans chaque recette régionale ou interrégionale des douanes dans lesquelles ils disposent d'un crédit.

Les opérateurs ne disposant pas d'une relation d'entrepoteur agréé ou de destinataire enregistré doivent souscrire une soumission fournie en annexe VI. Ces soumissions seront rattachées aux autorisations d'exploitation.

3-2-2) Tenue d'une comptabilité

[34] Les titulaires des DSCM doivent tenir une comptabilité matières du carburant exonéré faisant apparaître quotidiennement les quantités reçues et les quantités cédées à des utilisateurs.

Les quantités à retenir sont, pour les DSCM d'une capacité supérieure à 150 m³, les volumes à 15°C.

Pour les DSCM disposant de capacités inférieures, les quantités retenues sont, au choix du titulaire du DSCM, ou les volumes à 15°C, ou les volumes à température ambiante. Le choix retenu est formulé lors de la demande initiale de constitution du dépôt et ne peut être modifié qu'après accord écrit du bureau de douane de rattachement.

Les volumes sont, à l'entrée, ceux qui figurent sur les documents se rapportant aux produits livrés au dépôt et, à la sortie, ceux portés sur les bons de livraison ou les tickets de réception délivrés par les distributeurs automatiques.

La comptabilité matières est arrêtée par le titulaire du dépôt à la fin de chaque trimestre dans les trois jours ouvrables suivant la fin du trimestre. Cet arrêté fait apparaître :

- le stock comptable (stock physique constaté lors du précédent arrêté + quantités de produit reçues depuis cette date - quantités sorties depuis cette date) ;
- le stock physique constaté ;
- la différence (déficit ou excédent) entre le stock comptable et le stock physique.

La comptabilité matières peut également être arrêtée en cours de trimestre par le service des douanes à l'occasion d'un contrôle du dépôt.

[35] La comptabilité du DSCM doit également comprendre les documents justificatifs des quantités reçues et des quantités cédées et notamment, pour les entrées, l'exemplaire des DSA correspondants, et pour les sorties, les factures ainsi qu'un exemplaire des bons de livraison ou le support (bande papier par exemple) ayant enregistré l'ensemble des livraisons lorsque le dépôt est doté d'un appareil de distribution en libre-service par automate. Ils doivent également conserver une copie du document autorisant les clients livrés en carburant à taux zéro (mentionnés aux paragraphes [8] à [17]) à s'approvisionner en carburant maritime exonéré.

3-2-3) Déclaration d'activité

[36] Les titulaires des DSCM sont tenus de faire parvenir à leur bureau de douane de rattachement entre le 1^{er} et le 10 des mois de janvier, avril, juillet et octobre, une déclaration trimestrielle d'activité conforme au modèle repris en annexe VII et relative à l'activité du DSCM durant le trimestre écoulé.

3-2-4) Déclaration SG – traitement de la vente de carburants non exonérés de TVA

[37] Lorsque les DSCM distribuent du produit aux opérateurs qui ne sont pas éligibles à l'exonération de TVA, ils facturent la TVA afférente à la vente et la reversent aux services fiscaux dans les conditions de droit commun.

3-2-5) Règlement des déficits et des excédents

[38] Les déficits repris sur les déclarations trimestrielles d'activité et ceux constatés par le service des douanes à l'occasion de ses contrôles, sont taxés, à l'exception de ceux imputables à la nature du produit ou à un cas de force majeure, sous réserve de l'application des franchises suivantes :

Pour une comptabilité matières tenue à 15° :

- pour les essences : 2 ‰
- pour le gazole : 0,3 ‰

Pour une comptabilité matières tenue à température ambiante :

- pour les essences : 6 ‰
- pour le gazole : 3 ‰

Ces franchises sont appliquées aux quantités de produits entrées dans le DSCM pendant la période concernée.

Les bureaux de douane de rattachement des établissements sont tenus d'effectuer au moins un contrôle annuel des quantités présentes en stock dans les DSCM.

Les excédents sont toujours réintégrés dans le stock comptable. Ils font l'objet d'une entrée dans le stock du trimestre suivant celui au titre duquel ils ont été constatés.

D – Distribution postérieure à la mise à la consommation : le stockage spécial de carburant maritime (SSCM)

[39] Cette installation est destinée à stocker les carburants en exonération lorsque le titulaire destine les quantités qui s'y trouvent à son propre usage. Les quantités de carburants pouvant être stockées sous ce statut ne doivent pas excéder 50 m³.

Cette installation fonctionne comme un DSCM, sauf pour les points suivants :

- le titulaire doit obligatoirement remplir les conditions d'utilisateur de navire approvisionné en carburant exonéré défini aux paragraphes [7] à [16] *supra*,
- la détention d'une soumission non cautionnée n'est pas demandée,
- concernant les obligations sur la tenue de la comptabilité matières visées aux paragraphes [34] et [35] ci-dessus, les titulaires de SSCM ne sont tenus qu'à la conservation des documents relatifs aux quantités reçues ainsi que des bons de livraison,
- le dépôt de déclaration d'activité n'est effectué qu'à échéance annuelle, dans les trois jours ouvrables suivant la fin de période, c'est-à-dire à compter du 31 décembre.

E – Cas particulier des utilisateurs autorisés à transporter du carburant exonéré par voie terrestre

[40] Le transport de carburant exonéré par véhicule terrestre est autorisé au profit des bénéficiaires du régime fiscal privilégié, sans documentation spécifique délivrée par les autorités compétentes en matière de transport de marchandises dangereuses, lorsque les quantités ne dépassent pas les seuils suivants : 333 litres pour le supercarburant et 1000 litres pour le gazole. Des conditions liées à

l'emballage et à l'étiquetage des colis, ainsi que la présence à bord des extincteurs sont obligatoires (point 1.1.3.6 de l'accord européen relatif au transport international des marchandises dangereuses par route – dit « ADR »).

Elles doivent être rappelées dans le courrier de transmission aux destinataires, leur respect n'incomant évidemment pas aux agents des douanes.

L'opérateur qui souhaite procéder à ce type de transport en informe la direction régionale des douanes et droits indirects. L'autorisation d'approvisionnement en exonération est alors complétée par un document relatif au transport par voie terrestre (modèle proposé en annexe X). Le courrier de transmission adressé à l'opérateur par la direction régionale des droits indirects doit porter à chaque fois la mention suivante :

« Cette autorisation, à caractère purement fiscal, vous permet d'effectuer le transport de carburant par voie terrestre en exonération pour approvisionnement de vos embarcations, dans la limite de 333 litres (ou 1000 litres, selon le cas) par transport. Toute question relative à l'application de cette réglementation doit être adressée à la direction régionale concernée chargée des questions relatives à la protection de l'environnement ». Cette direction régionale (appelée actuellement direction régionale de l'environnement, de l'aménagement et du logement - DREAL) est destinataire en copie de l'attestation d'identification et du document de transport lié, adressés à l'opérateur.

Dans le cas où un transport terrestre est effectué par un opérateur non soumis à la détention d'une autorisation préalable pour emploi de carburant exonéré, seul le document de transport est fourni (c'est le cas en pratique des professionnels de la pêche), pour une période de cinq ans. Il est alors signé par le directeur régional des douanes et droits indirects.

Le transport s'effectue sous couvert de la facture du dépôt fournisseur (sur laquelle figurent les quantités livrées, l'identité du fournisseur et du client, ainsi que la date de livraison) et d'une copie de l'attestation d'utilisateur de carburant exonéré pour la navigation maritime, ainsi que du document de transport délivrés par la direction régionale des douanes et droits indirects.

Le distributeur doit conserver une copie de l'autorisation du bénéficiaire portant la mention spécifique autorisant le transport par véhicule terrestre.

Au-delà des seuils mentionnés dans la présente circulaire, il appartiendra aux utilisateurs d'effectuer les démarches nécessaires au regard de la réglementation relative au transport des marchandises dangereuses auprès des administrations compétentes et d'en avvertir la direction régionale des douanes et droits indirects, documents à l'appui.

Dans tous les cas, le courrier mentionnera l'accès à la réglementation du transport des marchandises dangereuses, sur le site du ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie (<http://www.ecologie-solidaire.gouv.fr/>) : « Prévention des risques – risques technologies et transports de matières dangereuses – transport de marchandises dangereuses ».

F - Distribution de carburant taxé et remboursement

[41] Lors de la mise à la consommation, toute distribution de carburant maritime, non destinée à un navire remplissant les conditions de l'exonération ou à un DSCM, donne lieu à paiement de la TICPE afférente.

La procédure normale d'approvisionnement exonérée est celle qui est décrite dans le présent texte aux paragraphes [24] et suivants. Cependant, il peut arriver que des bénéficiaires présumés de ce régime fiscal privilégié, tels que décrits aux paragraphes [8] à [17], lors de leur approvisionnement en carburant, soient contraints de s'approvisionner en produit sur lequel a été appliquée la TICPE. Ils peuvent alors, conformément à l'article 352 du code des douanes, au décret n°2014-1395 du 24 novembre 2014 et à l'arrêté du 14 avril 2015, en obtenir le remboursement.

La demande de remboursement de l'utilisateur final, déposée tous les semestres, au début du mois de janvier et au début du mois de juillet de chaque année, comporte les pièces suivantes :

- un exposé des circonstances de la demande et notamment un récapitulatif des approvisionnements effectués avec application de la TICPE ;
- le document justifiant du caractère exonéré de leur activité ;
- la copie des factures d'achat de produits concernés comportant la mention de l'identité du fournisseur et du demandeur, les volumes livrés et le prix facturé avec mention de la TICPE acquittée ;
- un relevé d'identité bancaire.

Ces demandes sont recevables jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle du jour de l'émission de la facture justifiant de l'achat de produits énergétiques.

[42] Ces utilisateurs, qui peuvent prétendre au régime fiscal privilégié se font délivrer une attestation d'identification particulière, fournie en annexe XI.

[43] Ces opérateurs doivent tenir, sur l'attestation fournie en annexe, un registre de leurs consommations.

Fait le

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

Yvan ZERBINI