



HAL
open science

La fiscalité maritime

Cynthia Lopez

► **To cite this version:**

| Cynthia Lopez. La fiscalité maritime. Droit. 2011. dumas-01628326

HAL Id: dumas-01628326

<https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-01628326>

Submitted on 30 Dec 2019

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

UNIVERSITE PAUL CEZANNE AIX MARSEILLE III

FACULTE DE DROIT ET SCIENCES POLITIQUES



CENTRE DE DROIT MARITIME ET DES TRANSPORTS



LA FISCALITÉ MARITIME

Mémoire présenté par Cynthia LOPEZ sous la direction de

Monsieur SCAPEL

SOMMAIRE

INTRODUCTION

I PREMIERE PARTIE. ELEMENTS CONSTITUTIFS DE LA FISCALITE SUR LE TRANSPORT MARITIME

CHAPITRE I. LA TVA SUR LE TRANSPORT MARITIME

Section 1. Le champ d'application du paquet TVA 2010

Section 2. La TVA sur le transport maritime

CHAPITRE II. FISCALITE DOUANIERE

Section 1. TVA et passage en douane

Section 2. Taxes Divers

II DEUXIEME PARTIE. AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES ET LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

CHAPITRE I. AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES

Section 1. Aide compatible au titre de la promotion de la compétitivité de flottes communautaires

Section 2. Aides compatibles au titre de la politique européenne

CHAPITRE II. LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

Section 1. La fiscalité verte en France

Section 2. Les contraintes du développement durable

INTRODUCTION

La mer revêt une importance stratégique décisive sur les plans politique, militaire, écologique, juridique et de surtout économique. En effet, les espaces maritimes couvrent 70 % de la planète, les régions côtières accueillent les deux tiers de la population mondiale et l'essentiel du commerce mondial emprunte la voie maritime.

Cela met en évidence le double rôle que le transport maritime joue dans le développement économique : il est au cœur de ce processus par son rôle essentiel dans le fonctionnement économique¹ et l'intégration d'un pays dans les courants d'échange internationaux et de la globalisation. Il joue également un rôle direct en étant, de ce fait, l'un des secteurs qui connaît les taux de croissance les plus élevés et dans lesquels les créations d'emplois sont les plus importantes.

Dans ce sens, le transport maritime est considéré comme l'épine dorsale du commerce international et, par conséquent, de l'économie mondiale, car presque 80 % des marchandises échangées dans le monde sont transportées par voie maritime.²

Les produits liés à l'industrie (hydrocarbures, minerais...), à l'agriculture (engrais, nourritures animales...) et l'ensemble des produits manufacturés (biens matériels électroniques, textiles...) constituent les principales catégories de marchandises transportées par les navires. En effet, 25 000 milliards de tonnes-km de fret parcourent les océans annuellement comparés à 7 000 par le rail et 3 000 par la route. C'est ainsi que le transport par voie maritime de marchandises est aujourd'hui le principal mode de

¹Les activités maritimes, c'est-à-dire celles qui ont la mer pour objet ou pour cadre, tiennent une des toutes premières places dans l'économie (construction navale, industrie off-shore, recherche scientifique, armement et assurance).

²Ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement. Bureau de l'observation économique des transports fluviaux et maritimes et des ports. *Analyse spatiale du trafic des échanges de marchandises des Grands ports maritimes français (GPM)*. Année universitaire 2010-2011 Stage effectué du 11 avril au 20 mai 2011 Sous la direction de Erwann Minvielle.

transport utilisé pour le transit intercontinental des marchandises.

La France dépend étroitement de la mer puisque 90 % des marchandises qui arrivent dans le pays sont transportées par cette voie : sans la mer et malgré ses liens étroits avec les pays européens, l'économie française serait paralysée faute de matières premières, de pièces détachées, de biens de consommation et ne pourrait exporter une très grande partie de sa production.

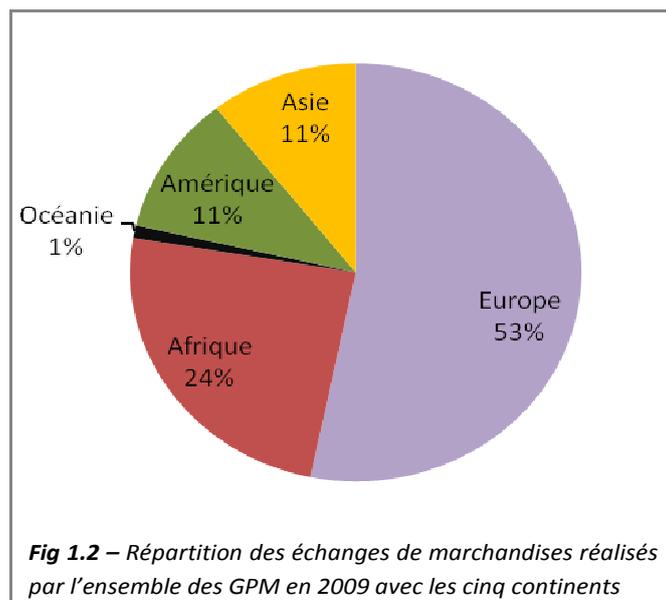
De même, pour l'Union européenne, principal exportateur et deuxième importateur mondial³, le transport maritime et les services connexes jouent un rôle essentiel en aidant les entreprises européennes à faire face à la concurrence mondiale. Etant donné l'importance économique, le transport constitue un élément essentiel de l'économie européenne, représentant dans son ensemble environ 7 % du PIB et plus de 5 % de tous les emplois dans l'UE.⁴

Nous pouvons constater dans le graphique⁵ ci-dessous, que parmi les 5 continents, l'Europe a été le continent qui a effectué plus de la moitié des échanges de marchandises pour l'année 2010 à l'intérieur de ses grands ports maritimes - GPM. Réitérant l'importance que possède le transport maritime sur le développement de l'économie européenne.

³ Commission Européenne, Affaires Maritimes. *La Commission présente les objectifs stratégiques de la politique du transport maritime de l'UE jusqu'en 2018*. Bruxelles, le 21 janvier 2009.

⁴Source Eurostat – Commission européenne : <http://www.fntr.fr/l-europe-des-transports/les-chiffres-cles-du-trm-europeen.html>

⁵Ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement. Bureau de l'observation économique des transports fluviaux et maritimes et des ports. op., cit..



Source. Ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement. 2010 - 2011

Comme la demande de services de transports maritimes dépend de la croissance économique mondiale et de la nécessité de transporter les échanges internationaux, les transports maritimes et leur reprise restent liés à l'évolution de l'ensemble de l'économie.

En conséquence, tout au long des quatre dernières années, le secteur du transport maritime a connu la plus grave récession, marqué par un recul du commerce mondial et une baisse du prix du fret. La croissance des échanges de marchandise en termes réels a été de seulement 2% en 2008, après qu'elle eut atteint plus de 6 % en 2007. En 2009, le volume du commerce mondial est estimé s'être contracté de 12 %, soit le plus fort recul depuis la Seconde Guerre Mondiale. Les services de transports ont enregistré le plus fort déclin au sein de la catégorie des services⁶.

Aucun secteur des transports maritimes n'a été épargné, mais ce sont ceux du vrac sec de moindre importance et des marchandises conteneurisées qui ont enregistré les baisses les plus sévères. Cela reflète la perte de confiance des consommateurs, qui a affaibli le secteur de la vente au détail, et le bas niveau des investissements d'équipement, ainsi

⁶OMC, 2010

qu'un ralentissement dans les secteurs de l'immobilier et du logement, notamment dans les pays développés. Au contraire, les volumes des échanges de minerai de fer et de charbon ont tenu bon grâce à la forte demande d'importations de la Chine sous l'effet, en particulier, de l'important plan de relance de ce pays.

Au début de 2010, on notait, au niveau mondial, une reprise – quoique irrégulière et fragile – tirée par des pays en développement à croissance rapide, et dont la durabilité est menacée, entre autres, par la situation fragile de la plupart des pays développés et le risque de devoir mettre un terme prématuré aux plans de relance.

Face à cet actuel contexte de crise, les gouvernements ont en effet mis en œuvre différentes mesures comme les plans de **stimulation fiscale** pour la plupart, et ont présenté un volet « transports »⁷ dont l'objectif fut d'encourager le secteur du transport maritime.

La nécessité de redonner confiance au secteur du transport maritime a rendu impératif l'instauration d'un système d'exonérations et d'avantages fiscaux propice au développement et à la stimulation du secteur maritime.

Au plan européen, l'inquiétude sur le comportement du secteur transport est restée marquée par des enjeux importants dans le domaine fiscal, incorporant des aides fiscales visées à protéger les agents de mer, les investisseurs et les armateurs.

De surcroît, le besoin de rendre le secteur plus compétitif et attrayant au niveau international a amené les états européens à concevoir un système de taxation favorable, dite au tonnage, pour éviter la délocalisation de leurs activités et garantir la continuité des revenus à l'intérieur de la communauté.

Egalement, l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après TVA) à certaines

⁷Rien qu'aux États-Unis, le *Recovery Act*, a représenté l'équivalent de 35 milliards de dollars pour des projets autoroutiers et pour les transports publics.

opérations liées aux navires de commerce international, ainsi que l'exonération vers la livraison de moyens de transport neufs ou celle qui concerne l'avitaillement, se sont additionnées au paquet des incitations fiscales mises en place par les états pour avantager les intérêts des entreprises maritimes dans l'Europe.

Si bien l'existence des abattements est indispensable pour inciter le secteur maritime européen, au même temps, les états sont conscients de la nécessité de créer des nouvelles recettes d'impôts afin de garantir le bon fonctionnement étatique. Les droits de douanes et les droits de ports sont une ingéniosité fiscale qui permettent aux utilisateurs de transport maritime le bon fonctionnement des installations dont ils se servent.

Comme nous pourrons le constater, la fiscalité est une arme politique commercial, car les décisions de caractère fiscales jouent un rôle influent indispensable dans la dynamique économique mondiale, et bien plus, dans le domaine du transport maritime qui n'est épargné des effets collatéraux.

Ce raisonnement nous amène à réfléchir sur l'importance que contient la fiscalité maritime dans le contexte actuel et la nécessité de comprendre son modus opérandi pour mieux élucider ses enjeux. Cependant, son étude n'a pas encore été examinée en approfondie, car il existe l'idée préconçue que cette matière est complexe et mouvante, dont seuls quelques rares spécialistes peuvent prétendre maîtriser les subtilités.

Pour ce faire, mon intérêt dans un premier temps vise précisément à fournir une approche plus abordable et pratique de la fiscalité maritime, permettant à vous lecteur d'approfondir vos connaissances à cet égard.

Dans ce sens, la première partie de ce document sera consacrée aux éléments constitutifs de la fiscalité sur le transport maritime, c'est à dire les taxes et droits auxquels sont soumises les activités du transport maritime. Afin de simplifier la structure de ce mémoire, on divisera en deux grands groupes : la TVA et les droits douaniers, tous les

deux, grands piliers de la fiscalité indirecte nationale sur le transport maritime.

Postérieurement, une fois vu le panorama général du système d'imposition maritime, la deuxième partie sera dédiée à l'étude de la mise en œuvre d'avantages fiscaux octroyés par la Communauté Européenne aux pays membres et son application en France. Pour finir, ce mémoire traitera l'avenir de la fiscalité maritime, plus en détail, les propositions pour une taxation écologique : les émissions carbone et la mise en place de l'éco – taxe ou taxe verte.

1 PREMIERE PARTIE. ELEMENTS CONSTITUTIFS DE LA FISCALITE SUR LE TRANSPORT MARITIME

Etant donné que la fiscalité sur le transport maritime est vaste et complexe sujet, il sera tout d'abord nécessaire d'encadrer notre plan d'étude pour mieux comprendre le système fiscal.

En règle générale, la fiscalité maritime nationale et européenne est soumise à la **TVA** et aux **droits de douanes**. Ces taxes et droits de douanes agissent notamment comme des obligations qui s'imposent aux utilisateurs mais également aux professionnels de ce secteur économique, que ce soit des chantiers, des brokers, ou des avitailleurs.

Cependant, les transports et marchandises sont également soumis à des fiscalités locales, par exemple, en France, en application de l'article R211-1 du Code des Ports Maritimes : **les droits de port** qui comprennent la taxe sur le navire, la taxe de stationnement, la taxe sur les marchandises embarquées ou débarquées et ainsi, les redevances sur les déchets d'exploitation des navires,⁸ calculée, soit sur le volume du navire, soit sur une base forfaitaire. Ce sont les droits et taxes portuaires et aéroportuaires qui servent à financer le fonctionnement des ports et aéroports, les investissements en infrastructures, sécuritaires, environnementales qui ne doivent pas être confondus avec la fiscalité d'Etat proprement dite, et qui est l'objet de ce mémoire.

Ces fiscalités locales sont bien évidemment différentes selon les pays d'importation, les ports, aéroports et autres voies empruntés. Ces droits de ports, redevances et taxes parafiscales entrent pour certains dans la base d'imposition aux **droits de douane** d'importation et/ou à la **TVA**.

Afin de rendre ce mémoire le plus clair possible, ce document se focalisera sur

⁸Ce droit de port applicable aux navires de commerce est perçu tant à l'entrée qu'à la sortie, lors de chaque escale des navires de commerce de toute nationalité, dans les ports de France métropolitaine (Article R212-1 du Code de Ports Maritimes).

l'imposition à caractère national, pour que son homogénéité dans tout le territoire facilite l'entendement du sujet. Attendu que les droits de ports sont spécifiques à chaque autorité locale et dont les taux, les assiettes, et leurs applications peuvent être indistinctes d'un port à l'autre, ce mémoire se contentera de les citer à titre indicatif.

CHAPITRE I. LA TVA SUR LE TRANSPORT MARITIME

La TVA est un impôt général⁹ sur le chiffre d'affaires. Elle est prélevée à chaque stade du circuit de production et de consommation¹⁰, avec application d'un mécanisme de déduction¹¹, permettant aux intermédiaires de déduire la TVA qui leur a été mise en compte par leurs fournisseurs de celle qu'ils facturent à leurs clients, consommateurs finaux ou non. De cette façon, c'est le consommateur final, ou l'agent économique ne bénéficiant pas d'un droit de déduction, qui supporte le poids de la TVA.¹² En France les règles applicables à la TVA sont indiquées dans les articles 256-0 à 298 du Code Général des Impôts.

L'impératif de rendre un marché efficace, simple et unique en Europe a mené aux états membres à harmoniser le système de la TVA, afin d'éviter les risques de subventionner délibérément ou accidentellement leurs exportations en surestimant les taxes remboursables à l'exportation.

Dans l'Union européenne¹³, la taxe sur la valeur ajoutée, ou TVA, s'applique plus ou moins à tous les biens et services achetés et vendus à des fins de consommation dans la Communauté. Ainsi, les biens vendus pour l'exportation ou les services vendus à des clients résidant hors de la Communauté ne sont normalement pas soumis à la TVA. À

⁹S'applique, en principe, à toutes les activités commerciales impliquant la production et la distribution de biens et la prestation de services

¹⁰C'est une taxe à la consommation puisqu'elle est, en dernier ressort, supportée par le consommateur final. Ce n'est pas une taxe qui pèse sur les entreprises.

¹¹Ce mécanisme assure la neutralité de l'impôt, quel que soit le nombre des transactions

¹²La TVA et le commerce international. OCDE 2010

¹³Les règles applicables dans l'ensemble des pays membres de l'Union Européenne, sont fixées par la directive 2006-112-CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA.

l'inverse, les importations sont taxées de façon à ce que le système reste équitable pour les producteurs de l'UE, qui bénéficient ainsi des mêmes conditions de concurrence sur le marché européen que les fournisseurs hors de l'Union.

Aujourd'hui la TVA représente souvent plus du cinquième de l'ensemble des recettes fiscales¹⁴. La part des recettes de TVA en pourcentage du PIB a presque doublé entre 1970 et 2007 (3,3 % en 1970 contre 6,7 % en 2007) pour l'ensemble des pays membres de l'OCDE.¹⁵

Son succès dans le monde entier réside dans le fait qu'elle génère des revenus d'une manière neutre¹⁶ et transparente¹⁷. Certains suggèrent que « *la TVA est l'instrument le plus efficace pour générer des recettes fiscales pour les gouvernements* » et que « *le coût marginal de la TVA pour générer des recettes publiques est généralement plus faible que celui des autres impôts* ». ¹⁸

Au surplus, le mécanisme de paiement fractionné, permet une sécurisation de la collecte de la taxe, car la TVA est collectée de manière fractionnée par tous les maillons de la chaîne. D'autre part, son recouvrement est plus simple et sécurisé, limitant toute fraude sur des transactions domestiques.

A l'égard du commerce international, la TVA est considérée comme l'impôt le plus important, taxant tous les échanges internationaux. Le transport maritime se basant sur

¹⁴Principes directeurs internationaux pour l'application de la tva/tps, ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, OECD, février 2010.

¹⁵Al. Charlet, avocat, consultant auprès de l'OCDE, J. Owens, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, *Une perspective internationale sur la TVA*, Etudes sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée. Revue de Droit Fiscal No. 39, 30 septembre 2010, p. 9.

¹⁶La TVA a l'avantage de la neutralité, car cette imposition n'affecte pas la compétitivité des entreprises exportatrices : en effet, elle ne grève pas les exportations. Il en résulte que les opérations d'exportation, c'est à dire de livraison d'un bien à un consommateur établi dans un pays étranger, doivent supporter non pas la taxe en vigueur dans le pays d'exportation mais celle du pays d'importation. Ainsi, l'égalité des conditions de concurrence n'est pas faussée, puisque le bien exporté subit la même taxe que le bien produit dans l'état d'importation.

¹⁷A chaque stade, le montant de la taxe est connu de façon précise, ce qui permet une compensation exacte aux frontières. La neutralité concurrentielle est donc garantie.

¹⁸D. S. Go, M. Kearney, Sh. Robinson et K. Thierfelder, *An analysis of South Africa's Value Added Tax : World Bank Policy Research Working*, paper 3671, août 2005, p. 19 : « A VAT is the most effective instrument for generating government revenue ».

les échanges des marchandises ou passagers, est un des secteurs principalement concernés, car la plupart de ses opérations sont imposables pour la TVA.

Afin d'observer les divers cadres d'application de la TVA dans le domaine du transport maritime, ce travail de recherche documentaire utilisera deux grandes parties : champ de l'application de la TVA 2010, la TVA sur les transports et la TVA sur les opérations sur les navires et les aéronefs, tous domaines intimement liés avec le transport maritime et qui affectent directement le développement du secteur.

Section 1. Le champ d'application du paquet TVA 2010

Le paquet TVA, a été considérée comme la plus grande réforme fiscale à niveau communautaire depuis les années 90, moment dans lequel fut adopté le régime transitoire intracommunautaire de TVA.

Au droit national, la législation française a transposé ladite réforme au travers de la loi No. 2009-1673 du 20 décembre 2009, applicable à compter du 1 janvier 2010, modifiant concrètement les articles 259-0 et suivants du Code Général des impôts.

Le bouleversement crée par la directive européenne a été considéré comme le «big bang fiscal¹⁹», portant essentiellement des changements sur les règles de territorialité. La règle générale était l'imposition au lieu d'établissement du prestataire. Dorénavant, la taxation sera au **lieu d'établissement du preneur**.

Techniquement, on change de mode de raisonnement. Pourquoi taxer au lieu du preneur? Pour clarifier la situation. Attendu que la TVA est un impôt sur la consommation, il est logique de retenir le lieu de la consommation qui sera normalement le lieu d'établissement du preneur. Cependant comme dans toutes les dispositions à

¹⁹ M. HAYAT, *La TVA eNn2010 - Les nouvelles règles de territorialité pour les prestations de services, La nouvelle procédure de remboursement 8ème Directive*, Chambre de commerce et d'industrie de Paris, 3 décembre 2009.

caractère fiscale il y a des exceptions à la règle de base. Donc, il faudra distinguer selon la qualité du preneur : identifiant son statut comme **preneur assujetti ou non**, car cela jouera dans l'application des règles de territorialité.

Cette mesure communautaire qui amène un révolutionnaire système concerne principalement alors, des prestataires ou des opérateurs qui acquièrent des services pour les besoins de leurs activités imposables ou non, tous les opérateurs économiques, ainsi que les transporteurs de passagers et des marchandises qui pour la nature même de son activité, sont confrontés au conflit de territorialité de lois.

Attendu que l'activité du transport maritime est considérée comme une prestation de services dans les termes de la TVA, cette partie sera d'une grande aide pour comprendre l'opérativité et le fonctionnement de la TVA sur le transport maritime.

Par rapport à notre sujet d'étude, il sera nécessaire de donner quelques précisions basiques qui ont été introduites par la réforme fiscale européenne et qui seront utiles à l'égard des règles de territorialité de la TVA sur le transport.

1.1. *Eléments de terminologie*

1.1.1. Assujetti

Toute personne (morale ou physique) qui accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant d'une activité économique généralement quelconque, quels qu'en soient les buts ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu. Personne et/ou entreprise redevable d'une taxe.²⁰

1.1.1.1. Client – assujetti

En principe, à compter du 1er janvier 2010, chaque fois que le client est un assujetti, agissant en tant que tel, la règle générale localise la prestation de services à l'endroit où le client a établi le siège de son activité économique,

²⁰ A. WIEDOW, Le contexte communautaire, la TVA en 2010 - Les nouvelles règles de territorialité pour les prestations de services La nouvelle procédure de remboursement 8ème Directive, Chambre de commerce et d'industrie de Paris, 3 décembre 2009.

un établissement stable, ou à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle. Exemples d'application de la règle générale au 1er janvier 2010 : « Les leasings transfrontaliers de moyens de transport sont taxables dans l'Etat membre du preneur assujetti. »

Il faut considérer comme preneur assujetti les assujettis classiques, exemptés, mixtes, partiels ou personnes morales non assujetties mais identifiées à la TVA, dans la mesure où ils n'agissent pas en dehors du cadre de leur activité économique. (Utilisation privée par exemple).

1.1.1.2. Client - non assujetti

En principe, selon la règle générale, le lieu des prestations de services fournies à une personne non assujettie est l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique.

Toutefois, si ces prestations sont effectuées à partir de l'établissement stable du prestataire, situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu des prestations de ces services est l'endroit où cet établissement est situé. A défaut d'un tel siège, ou d'un tel établissement, le lieu des prestations de services est l'endroit où le prestataire a son domicile ou sa résidence habituelle.

De même, lorsqu'une personne morale non assujettie est identifiée à la TVA, elle revêt la qualité d'assujetti, pour l'application des règles relatives à la localisation des prestations de services. Il en est ainsi, par exemple, des pouvoirs publics (Communes, Provinces, Communauté, etc.) identifiés pour la distribution de l'eau courante, la vente de bois, l'exploitation d'un parking, d'un terrain de camping, etc. Un autre cas, c'est pour les PME qui, souvent dans les états membres, bénéficient d'une exonération de TVA (non assujetties), toutefois, elles doivent être identifiées à la TVA pour les services transfrontaliers.

1.1. 2. Prestation de services

La prestation de services²¹ est définie en matière de TVA comme toute opération qui ne constitue ni une livraison d'un bien, ni une acquisition intracommunautaire d'un bien, ni une importation d'un bien²².

1.1.3. Preneur

En matière de prestations de services, le preneur est le client du prestataire, autrement dit, la personne qui bénéficie de la prestation et à laquelle est facturée cette prestation²³.

1.1.4. Prestataire

Le prestataire est la personne qui réalise la prestation au bénéfice du preneur à qu'il la facture²⁴.

1.2. Règles de localisation des prestations de services :

La règle générale à partir de 2010 est que la Tva sur des prestations de services sera en principe due dans le pays de la consommation ou l'endroit où est établi le consommateur – preneur final. Il est donc utile de connaître les règles qui prévalent en matière de location. Il faut distinguer les prestations :

1.2.1. B2B : Business to Business : En anglais, la localisation au lieu du siège de l'activité économique du *client assujetti* est dénommée et synthétisée par l'abréviation «B2B ».Pour les prestations B2B : La TVA sera normalement due à l'endroit où est établi le preneur de services. La TVA sera due dans le pays du

²¹A partir du 1er janvier 2010 de nouvelles règles concernant la TVA intracommunautaire s'appliquent. L'objectif de cette modernisation fut de simplifier le système fiscal. Cette simplification est passée par le renforcement du principe de taxation des prestations de services intracommunautaires dans l'Etat membre de destination. A partir de cette date, un assujetti établi en France qui rend des prestations de services soumises à auto-liquidation de la TVA par le preneur établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, devra transmettre à l'administration des douanes une déclaration européenne de services (DES).

²² Op., cit.

²³ Op., cit.

²⁴ Op., cit.

preneur uniquement, via un système de report de perception (reverse charge).

1.2.2. B2C : Business to Consumer : En anglais, la prestation de services fournies à un *client non assujetti*, sera au lieu d'établissement du fournisseur - prestataire du service, aussi appelée «Business to Consumer» et abrégée « B2C ». Pour les prestations B2C : A défaut d'un établissement du prestataire dans le pays du client final, la TVA sera due dans le pays du prestataire, sauf exceptions.

| Dénomination des Opérations | Dénomination des Opérations | Régime |
|---|--|--|
| Opérations Intracommunautaires²⁵ Opérations réalisées entre les états membres de l'UE, entre eux | Acquisitions Intracommunautaires , c'est l'équivalent des importations pour les échanges extracommunautaires. | Sont taxées toutes les acquisitions de biens que s'effectuent entre pays membres de l'UE ²⁶ |
| | Livraison Intracommunautaires , c'est l'équivalent des exportations pour les échanges extracommunautaires. | Sont exonérées toutes les livraisons de biens effectués entre et pour les pays membres ²⁷ |
| Opération Extracommunautaires Opérations réalisées entre la France et un pays tiers à l'union européenne | Importations²⁸ , un bien est exporté s'il est expédié ou transporté en dehors du territoire de la CE | Sont taxées |
| | Exportations²⁹ , un bien est exporté s'il est expédié ou transporté en dehors du territoire de la CE | Sont exonérées |
| Opérations Extraterritoriales | Il s'agit des opérations qui ne sont pas situées dans le champ d'application territorial de la TVA. | |

²⁵ Il n'existe aucun contrôle aux frontières entre les États membres, et la TVA sur les marchandises échangées entre les États membres de l'UE n'est donc pas prélevée à la frontière intérieure entre les juridictions fiscales.

²⁶ La TVA due sur la transaction est payable au moment de l'acquisition des biens par le client assujetti dans l'État membre dans lequel les biens arrivent. Le client impute toute TVA due sur sa déclaration de TVA normale au taux en vigueur dans le pays de destination.

²⁷ Les marchandises livrées entre assujettis bénéficient d'une exonération avec droit de déduire la TVA en amont (taux zéro) sur l'envoi si elles sont expédiées dans un autre État membre, à une personne qui peut fournir son numéro de TVA dans un autre État membre. Le numéro de TVA peut être vérifié via le système d'échange d'informations sur la TVA (VIIES)

²⁸ En ce qui concerne les importations, la TVA doit être payée au moment de l'importation des marchandises, de façon à ce qu'ils soient immédiatement placés sur un pied d'égalité avec les biens équivalents produits dans la Communauté. Les assujettis immatriculés à la TVA seront autorisés à déduire cette TVA dans leur déclaration de TVA suivante.

²⁹ S'agissant des exportations entre la Communauté et les pays tiers, aucune TVA n'est appliquée à la transaction et la TVA déjà versée en amont au titre de la marchandise exportée est déduite- il s'agit d'une exonération avec droit de déduire la TVA en amont, parfois nommée "TVA à taux zéro". Il ne reste donc plus de TVA dans le prix à l'exportation.

1.3. Régime concernant les biens imposables à la TVA

Ce tableau indicatif nous expose les diverses opérations des biens susceptibles d'être imposables à la TVA. Plus concrètement il se rapporte à toutes les échéances des marchandises par voie maritime imposables à la TVA.

Section 2. La TVA sur le transport maritime

Les nouvelles mesures introduites par la directive TVA 2010, établissant des mutations dans les règles de localisations sur le prestation de services, distinguent deux régimes d'application de la TVA sur le transport : le transport maritime de voyageurs et le transport maritime de marchandises.

2.1. Transport maritime de personnes

Tout d'abord il faut différencier entre les opérations internationales, communautaires et nationales.

En principe, s'agissant de prestations de services pour les transports des voyageurs, la règle générale établie qui sont passibles à l'imposition à la TVA française pour la distance parcourue en France. Dans le domaine maritime la notion « distance parcourue » est assimilée aux eaux territoriales.

Le transport de personnes (B2B ou B2C) →Tva due dans les pays en fonction des eaux territoriales.

Une croisière, établie en Grèce, conduit des voyageurs d'Athènes à Marseille. La TVA française est due sur la portion du trajet réalisée en France. La TVA française est exigible à concurrence des kilomètres parcourus dans les eaux territoriales.

Cependant l'article 262 –II-8 du Code Général des Impôts dispose « *sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée les transports aériens ou maritimes de voyageurs en provenance ou à destination de l'étranger ou des collectivités et département d'outre*

mer »

Les transports effectués entre les ports français (cabotage national), dont une partie est exécutée dans les eaux internationales, sont imposables pour la distance parcourue à l'intérieur des eaux territoriales.

L'entreprise qui exécute une partie d'un transport international est exonérée si le transport qu'elle effectue, considéré isolément, est à destination ou provenance de l'étranger ou est réalisé en dehors des eaux territoriales. Dans le cas contraire, elle doit la TVA.

Le transport par navigation intérieure est imposable sur la partie française du parcours.

2.2. Transport maritime de marchandises

En ce qui concerne le transport par voie maritime des marchandises, la règle générale impose la TVA au lieu où le preneur est établi. La loi privilégie l'état où se réalise la consommation du service afin d'améliorer le fonctionnement du marché intérieur au travers de la modernisation et la simplification des règles par l'application dans tous les états membres de l'UE. Le but est essentiellement de réduire les cas de fraudes, éviter la double imposition et de simplifier les formalités des entreprises.

2.2.1. Le transport de biens (B2B) → Tva due dans le pays du preneur (national ou international ou communautaire). Règle générale.

Un transporteur maritime français sous-traite à un transporteur allemand une prestation de transport entre Cologne et Düsseldorf. Ce transport effectué par un transporteur français sur le territoire national allemand sera soumis à la TVA française. Le transporteur français devra donc auto-liquider la TVA.

Cependant, malgré tous les efforts de la réforme pour simplifier et éliminer le foisonnement des règles d'exception aux principes, le paquet TVA 2010 n'a pas échappé à cette pratique juridique, dont nous trouverons, ci –après les exceptions au principe de territorialité de la TVA.

2.2.2. Le transport de biens : (B2C – national ou international)→Tva due dans les pays en fonction des distances parcourues³⁰

Un déménageur, établi au Chili, déplace des biens d'Argentine au Colombie, pour le compte d'un particulier. Le transport se localise en Amérique Latine. Aucune TVA communautaire n'est exigible en l'occurrence. Le même déménageur effectue les mêmes prestations de transport en Amérique Latine, même pour le compte d'une entreprise établie en Espagne. Etant donné que le client est un assujetti, la règle «B2B» reprend tous ses droits, et c'est la TVA espagnole qui est due, le client étant identifié dans ce pays.

2.2.3. Le transport de biens (B2C - intracommunautaire)→Tva due dans les pays de départ du transport

Les transports intracommunautaires sont ceux qui ont pour lieu de départ et d'arrivée deux Etats membres de l'U.E différents (l'éventuelle traversée d'un Pays tiers n'a aucune incidence). On entend par lieu de départ le lieu dans lequel commence effectivement le transport des biens, et par lieu d'arrivée le lieu dans lequel s'achève effectivement le transport des biens (art. 259 A n. 3 du C.G.I.)

Ceux-ci sont soumis à la TVA en France si le lieu de départ est en France, à moins que ces prestations ne soient exécutées par des

³⁰Article 259A-4 du Code général des Impôts

personnes non soumises à la TVA dans un autre Etat membre. De la même façon, ils sont toujours soumis à la TVA en France si le prestataire de services est soumis à la TVA en France, même si le lieu de départ se trouve dans un autre Etat membre de l'U.E.

Un couple de retraités demande à un déménageur de transporter des meubles de France en Italie. C'est la TVA française qui est due sur la totalité du prix, le transport intracommunautaire débutant en France. Supposons les mêmes prestations réalisées pour une entreprise établie et identifiée en Espagne. C'est le critère « B2B » qui trouve à s'appliquer. La TVA espagnole est exigible.

2.2.4. Location de moyens de transport à court terme (B2C et B2B).

La TVA est due dans le pays où le moyen de transport est mis à disposition du preneur. L'application de cette règle demande deux conditions :

Moyen de transport : véhicules motorisés ou non ou tout autre équipement conçu dans le but de transporter des biens ou des personnes d'un endroit à un autre, pouvant être tirés, tractés ou poussés par des véhicules.

Court terme : location de bateaux inférieure à 90 jours.

Une société française de location de bateaux plaisance loue un de ses bateaux à des touristes Allemands, qui partent Toulon- Barcelona, pendant 15 jours. C'est la TVA française qui doit être appliquée.

2.3. Services Connexes

Sont considérées comme activités accessoires au transport : le chargement, le déchargement, la manutention et les activités similaires. Celles ci suivent le principe de l'endroit de l'établissement du preneur.

2.3.1. Les services accessoires au transport (B2B) (stockage) → Tva

toujours due dans le pays du Preneur

Une société pétrolière française demande les services de stockage de son pétrole pour une période de temps à un agent transitaire local – gabonais, dans ce cas, les frais de stockage sont taxés à la TVA française.

2.3.2. Les services accessoires au transport (B2C) → Tva toujours due dans le pays où est exécutée matériellement la prestation.

Des particuliers établis en Allemagne achètent du vin en France. Ils demandent à une firme locale de charger le camion du transporteur allemand qui effectue le transport France – Allemagne.

Les frais de chargement sont soumis à la TVA française, lieu de l'exécution matérielle. Notons que le transporteur allemand doit aussi appliquer la TVA française sur sa prestation en raison du fait que le transport intracommunautaire y débute.

Supposons que les mêmes frais de chargement soient facturés au transporteur allemand. C'est alors la règle « B2B » qui s'applique, à savoir le lieu d'établissement du transporteur allemand, avec application de la TVA en Allemagne.

2.4. Régime de la TVA concernant prestation de services (transport de marchandises) à partir janvier 2010 :³¹

Comme signalé auparavant, le paquet TVA 2010 a mis en place différentes dispositions qui ont bouleversé la conception et l'application de la TVA, affectant significativement les prestataires du commerce, parmi eux les transports maritimes.

Pour mieux comprendre les enjeux auxquels les transports ont été soumis, ci-dessous un

³¹Source : Paquet TVA 2010.

tableau – récapitulatif qui compare pratiques fiscales effectués avant et après l’adoption de la directive communautaire TVA 2010.

| Cas transport | Etat membre de taxation* jusqu’au 31/12/2009 | Etat membre de taxation à compter du 1 ^{er} janvier 2010 |
|--|---|--|
| Transport national de marchandises : transport dont le lieu de départ et d’arrivée de la prestation est situé dans le même Etat membre. | Etat membre dans lequel est réalisée la prestation de transport pour la distance couverte. | 1 ^{er} - Etat membre du client (preneur) lorsque celui-ci est un assujetti à la TVA (règle B to B) ; 2 ^e - Etat membre dans lequel est réalisée la prestation pour la distance parcourue, lorsque le preneur est un non-assujetti à la TVA dans l’Union européenne. |
| Transport intracommunautaire de marchandises : transport dont le lieu de départ et celui d’arrivée sont situés sur les territoires de deux Etats membres différents de l’Union européenne. | Principe général : Etat membre de départ de la prestation de transport. Exception : Etat membre où le preneur (client) dispose de son n° d’identifiant de TVA lorsque celui-ci est un assujetti identifié dans un Etat membre de l’Union européenne autre que l’état de départ du transport. | 1 ^{er} - Etat membre du client (preneur) lorsque celui-ci est un assujetti à la TVA (règle B to B) ; 2 ^e - Etat membre de départ de la prestation de transport, lorsque le client est un non-assujetti à la TVA dans l’Union européenne. |

* lieu où sera acquittée la TVA

2.5. Exonérations de la TVA :

Tout au long de ce chapitre fut abordée l’application de la TVA ; ainsi même il sera nécessaire de discuter des situations d’exonération de la TVA qui affectent directement la fiscalité sur les transports, bénéficiant de certaines prestations de services.

Aux termes de l’article 148 alinéas a, c et d de la Directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 ("Directive TVA"), les Etats membres exonèrent de TVA³² :

- *les livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètements et locations de bateaux affectés à la **navigation en haute mer** et assurant un trafic rémunéré de **voyageurs** ou à l’exercice d’une **activité commerciale, industrielle** ou de **pêche** ainsi que des bateaux de **sauvetage et d’assistance en mer** ainsi que les livraisons, locations, réparations et entretien des objets incorpores à ces bateaux ou servant à leur exploitation;*
- *Les livraisons de biens destinés à l’**avitaillement** ainsi que les prestations de services effectués pour les besoins directs de ces navires et de leur cargaison.*

³²Ministère de l’Ecologie, du développement durable, des transports et du logement, Registre International Français, la TVA Applicable

Les dispositions de la Directive TVA ont été transposées en droit français par l'article 262 II 2° et 3° du CGI aux termes desquels sont exonérées de TVA³³ :

2.5.1. Bateaux exonérés :

Les opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement et de location portant sur :

- *les **navires de commerce maritime** affectés à la navigation en haute mer (Rédaction introduite par l'article 29 III du projet de loi de finances rectificative pour 2010) ;*
- *les **bateaux** utilisés pour l'exercice d'une **activité industrielle en haute mer** ;*
- *les **bateaux** affectés à la pêche **professionnelle maritime**³⁴ ;*
- *les **bateaux** de sauvetage et **d'assistance en mer**³⁵ ;*

La normativité a établi trois conditions essentielles pour bénéficier de ce dispositif législatif:

1. Le navire doit être immatriculé au commerce. La présentation d'un certificat d'immatriculation sur le registre officiel d'une autorité administrative sera obligatoire ou d'un autre document qui atteste ladite immatriculation au commerce.
2. Le navire doit exercer une activité commerciale.
3. Le navire doit être doté d'un équipage permanent. Le contrôle sera fixé sous la présentation de documents vérifiant ledit statut correspondant à la législation du pays dont le navire bat le pavillon. Les navires de plaisance qui ne remplissent pas ces trois conditions sont donc exclus du bénéfice des dispositions du II de l'article 262 du Code Général des Impôts.

³³Ob., cit

³⁴Pêche professionnelle entendue comme l'utilisée par les pêcheurs professionnels ou par les armateurs de pêche

³⁵Compris les embarcations affectées uniquement à des missions de secours et d'assistance en mer à des personnes ou à des bateaux en difficulté.

Son exclus de cette exonération, notamment, les bateaux utilisés pour une activité industrielle à l'intérieur des eaux territoriales, les bateaux de sport ou de plaisance, les bateaux de la marine nationale, les bateaux destinés à la navigation de commerce sur les fleuves internationaux et les bateaux affectés à la pêche en eau douce.

A l'importation, l'exonération des navires est subordonnée à l'accomplissement des formalités suivantes :

- Mention expresse sur la déclaration de mise à la consommation de la destination privilégiée des produits
- Engagement de l'importateur, consigné sur la déclaration ou annexe à celle-ci, de signaler au bureau d'importation les biens qui n'auraient pas reçu la destination déclarée et d'acquitter la taxe devenue exigible.³⁶

Les entreprises qui réalisent ces opérations en tant que constructeurs, vendeurs, loueurs ou réparateurs n'ont pas à les soumettre à la T.V.A. Egalement, Les entreprises qui participent à ces opérations en qualité de sous traitants bénéficient de l'exonération au même titre que le maître d'œuvre.

2.5.2. Opérations exonérées :

Les opérations de livraison, de location, de réparation et d'entretien portant sur des objets destinés à être incorporés dans ces bateaux ou utilisés pour leur exploitation en mer, selon l'article 262-II-3 du Code Général des Impôts.

Les objets concernés sont :

- a- les produits incorporés dans les navires désignés à l'article 262 II-2° du C.G.I. : appareils et instruments de bord, outillages de bord (conteneurs maritimes), ameublement des salons et cabines, décoration.
- b- les vêtements du personnel des compagnies de navigation et les vêtements professionnels de l'équipage des bateaux de pêche (bottes, cirés, gants) à condition qu'ils soient utilisés par l'équipage sur des bateaux affectés à la pêche

³⁶BO douanes 6667 du 9 février 2006, texte 06-015

professionnelle maritime, qu'ils demeurent la propriété des armateurs ou des patrons pêcheurs et qu'ils soient repris à l'inventaire des bateaux.

- c- les engins et filets pour la pêche maritime professionnelle, c'est à dire les produits ou objets susceptibles d'attirer (appâts...), de prendre (lignes...) et de conserver le poisson (caisses d'emballage...).

2.5.3. Services Exonérés :

Services pour les besoins directs des bateaux et de leur cargaison, selon l'article 262-II-7 du Code Général des Impôts.

Les services inclus sont :

| Services effectués pour les besoins directs des bateaux | Services effectués pour les besoins directs de la cargaison des bateaux |
|--|--|
| <p>Pilotage du navire, remorquage, amarrage, opérations d'entretien du navire et du matériel de bord gardiennage, visites de sécurité, examens de carènes, expertises techniques, assistance et sauvetage du navire.</p> | <p>Chargement et déchargement du bateau, manutention de la marchandise accessoire au chargement et au déchargement, location de matériel pour le chargement et le déchargement, location de contenants et de matériel de protection, gardiennage de la marchandise, magasinage de la marchandise, embarquement et débarquement des passagers et de leurs bagages, expertises sur dommages suivis par les passagers ou la marchandise</p> |

CHAPITRE II. Fiscalité douanière

La fiscalité douanière se présente comme un instrument incontournable pour promouvoir le développement du commerce international, devenu par la force des choses un phénomène général et nécessaire. Général, car tous les Etats participent aux échanges internationaux quel que soit leur degré de développement économique; nécessaire, car aucun Etat ne peut produire tous les biens demandés par ses consommateurs. Il s'ensuit que la libéralisation des relations commerciales internationales, génératrice de flux considérables de marchandises, nécessite plus que jamais l'intervention douanière.

Aujourd'hui, l'accélération rapide des mouvements internationaux des marchandises tend à accentuer davantage le rôle économique de la douane. Cette dernière s'érige en effet en véritable partenaire du commerce international et en conséquence des échanges commerciaux réalisés par voie maritime.

D'abord, car elle s'emploie à alimenter les caisses publiques par la perception des droits et taxes, à protéger l'espace économique national tout en assurant la promotion des relations commerciales internationales. De surcroît, elle impose aux usagers du commerce international des règles destinées à régir les activités économiques internationales en ayant pour objectif fondamental le développement du commerce international.

La douane, partout dans le monde, reste une administration nationale à vocation internationale, étant un acteur incontournable dans l'amélioration de la productivité et la compétitivité de l'économie nationale. Elle joue également un rôle de régulation économique par l'existence de régimes d'exonération particuliers, par l'institution de certaines taxes ou par la déclinaison des taux appliqués.

Elle a un rôle multiple. Au service exclusif de la protection du marché intérieur, on lui demande aujourd'hui de promouvoir les échanges internationaux. A cet effet, elle se doit d'une part d'assurer la neutralité des mécanismes douaniers à l'égard du trafic des

marchandises et de contribuer à la promotion de l'exportation. Elle est appelée d'autre part à mettre en œuvre des mesures de sauvegarde et d'antidumping pour qu'elle réponde à sa nouvelle mission de gardienne de l'équilibre fragile de l'économie nationale.

Comme garante de la compétitivité de l'économie nationale, la fiscalité douanière vise l'ensemble des droits et taxes applicables aux produits importés, protégeant l'industrie nationale au travers du contrôle des flux de marchandises.

Le reconnu professeur Pierre Beltrame a souligné : « *la douane est une administration paradoxale, en ce sens que son nom répond mal à ses activités réelles...Les droits de douane³⁷ ne représentent jamais que 4 % de ses recouvrements. Les perceptions principales de la Douane aujourd'hui sont la fiscalité pétrolière et la TVA à l'importation. Ainsi la Douane a-t-elle essentiellement un rôle fiscal* »³⁸

Et ce dans ce contexte, que le contenu de cette partie du mémoire est consacré à l'application de la **TVA sur les échéances de marchandises au passage de douane** qui ne doit être confondu à l'application de la TVA pour la prestation de service de transport et le recouvrement de autres **taxes affectant le transport maritime**.

³⁷ Les marchandises qui franchissent une frontière se voient appliquer un droit de douane. Que ce soit les droits d'entrée, pour les marchandises qui sont importées sur le territoire, ou les droits de sortie, pour les marchandises exportées, ces droits sont généralement exigibles au comptant lors du passage de la frontière.

Le principe de libre circulation des biens est assuré à l'intérieur de l'Union Européenne depuis le 1^{er} juillet 1993. Les formalités fiscales et douanières liées au franchissement des frontières intracommunautaires ont donc été supprimées. Les droits de douane ne s'appliquent désormais qu'aux seules frontières de l'Union Européenne.

Il existe des droits de franchise pour des opérations sous couvert diplomatique et pour les marchandises importées à l'occasion de voyages touristiques dans certaines limites.

³⁸ BELTRAME. P., La fiscalité en France, Paris, Hachette, P. 5

Section I. TVA et passage en douane

1.1. Transports de marchandises

Depuis le 1^{er} janvier 1993, la perception de la TVA lors du passage en douane ne concerne que les entreprises qui ne sont pas établies dans l'Union européenne et qui n'ont pas de représentant fiscal en France.³⁹

1. Il s'agit des prestations non exonérées et situées en France au regard de l'article 259 A, 4° du CGI.
2. Si elles effectuent également des transports exonérés de TVA, c'est auprès du service des douanes que les entreprises doivent présenter les justifications requises.
3. Remboursement de la TVA facturée en France.

1.1.1. Opérations soumises à la TVA

La partie du transport réalisée en France après l'arrivée des marchandises à leur premier lieu de destination ou, le cas échéant, après le lieu de dédouanement où prend fin le régime du transit, demeure imposable en tant que prestation de transport.

Il s'agit en pratique de la partie du transport effectuée en territoire français, non comprise, au titre des frais accessoires à l'importation, dans la base d'imposition à la TVA des biens importés.

Par premier lieu de destination, il faut entendre le lieu mentionné sur le connaissement ou tout autre document de transport sous le couvert duquel les biens sont importés. A défaut de cette mention, le premier lieu de destination est

³⁹ Inst. 6 août 1993, 3 A-7-93 n° 93; D. adm. 3 A-223 n° 5, 20 octobre 1999. Dans le même sens : Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007: BOD 6616.

celui de la première rupture de charge. Cette disposition est applicable quel que soit le mode de transport utilisé.⁴⁰

Il s'agit, bien entendu, depuis le 1^{er} janvier 2010, des transports dont le lieu d'imposition est situé en France au regard de l'article 259 A, 4° du CGI.

1.1.2. Opérations exonérées

Sont exonérés :

- les transports de marchandises à l'importation effectués jusqu'au premier lieu de destination ou de rupture de charge à l'intérieur du pays,
- ceux effectués vers un autre lieu de destination situé en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, à condition que ce dernier lieu soit connu au moment où intervient le fait générateur de la taxe due à l'importation, lorsque, dans les deux cas, la valeur desdits transports est comprise dans la base d'imposition à la TVA des biens importés (CGI art. 262, II-14).

Cette exonération a pour but d'éviter la double imposition de transports de marchandises effectués jusqu'au premier lieu de destination et qui ont déjà supporté la TVA lors des opérations de dédouanement.

Les transports à l'importation de biens qui, au moment de leur entrée sur le territoire français, sont placés sous l'un des régimes douaniers communautaires visés à l'article 291, I-2-b du CGI (conduite en douane, magasins et aires de dépôt temporaire, zone franche, entrepôt franc, entrepôt d'importation, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale des droits à l'importation, transit) sont exonérés en application de l'article 291, III-2° du CGI.⁴¹

⁴⁰ Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007: BOD 6616.

⁴¹ Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007 : BOD 6616.

1.1.3. Suspension de TVA

La TVA afférente aux transports de marchandises placées ou destinées à être placées sous un régime douanier communautaire ou sous un régime d'entrepôt fiscal (un régime fiscal suspensif à compter du 1^{er} janvier 2011) visé à l'article 277, A-I du CGI éventuellement due est perçue en même temps que la TVA liquidée lors du versement ou du reversement de ces marchandises sur le marché national⁴².

Cas particulier.

Lorsque les marchandises importées sont la propriété du transporteur et que ce dernier est également propriétaire ou locataire du moyen de transport, les transports pour compte propre de l'importateur ne demeurent pas imposables.⁴³

1.2. Transports de voyageurs

Lorsqu'elles n'ont pas désigné de représentant fiscal, les entreprises qui réalisent des prestations de transport internationaux par route de voyageurs imposables en France et qui sont établies en dehors du territoire fiscal de l'Union européenne, sont redevables de la TVA auprès de la douane.⁴⁴

Lorsqu'elles réalisent des transports maritimes, par route ou par voies d'eau intérieures de voyageurs dont le lieu d'imposition est situé en France, les entreprises communautaires non établies en France, doivent désigner un représentant fiscal en France qui s'engage à acquitter la taxe exigible et à remplir les formalités.

Cependant, la taxe due au titre de transports en provenance ou à destination d'un Etat qui n'appartient pas à l'Union européenne ou d'un territoire visé par l'article 256-0, 1° du Code Général des Impôts⁴⁵ d'un autre Etat membre de l'Union européenne, peut, par

⁴² CGI art. 277, A-II-3 : TVA-IV-25270 et TVA-IV-26485). Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007: BOD 6616.

⁴³ Op.cit

⁴⁴ Op.cit

⁴⁵ Pour la République fédérale d'Allemagne, l'île d'Helgoland et le territoire de Büsingen ;

mesure de simplification, être acquittée auprès des services des douanes lors du passage en douane lorsque le prestataire n'a pas désigné un représentant fiscal en France.

Les entreprises non établies dans l'Union doivent acquitter la taxe exigible auprès du service des douanes lorsqu'elles réalisent des transports de personnes dont le lieu d'imposition est situé en France et qu'elles n'ont pas désigné un représentant fiscal en France.⁴⁶

Les entreprises communautaires n'ont plus la possibilité de désigner un représentant fiscal, depuis le 1^{er} janvier 2002, mais elles doivent s'identifier à la TVA en France directement (ou par l'intermédiaire d'un mandataire) auprès de l'administration fiscale. Sous cette seule réserve, la mesure de simplification prévue ci-dessus pour les transports de voyageurs en leur faveur reste valable d'après les informations communiquées par l'administration fiscale. L'administration des douanes retient une position différente.

L'article 261, 4-3° du CGI exonère de la TVA les transports de malades ou de blessés réalisés à l'aide de moyens de transports terrestres, aériens, ou maritimes, spécialement aménagés à cet effet et effectués par des personnes visées à l'article L 6312-2 du Code de la santé publique.

Ont la qualité de transporteurs sanitaires les personnes qui ont été agréées à cet effet par le Ministère de la Santé.

Toutefois, les entreprises de transports sanitaires sont imposables à la TVA en cas d'activité de transport assurée à l'aide de véhicules sanitaires légers.⁴⁷

Pour le Royaume d'Espagne, Ceuta, Melilla et les îles Canaries ;

Pour la République de Finlande, les îles Aland ;

Pour la République hellénique, le mont Athos ;

Pour la République italienne, Livigno, Campione d'Italia et les eaux nationales du lac de Lugano ;

Les îles Anglo-Normandes.

Toutefois, l'île de Man est considérée comme une partie du territoire du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord et les zones de souveraineté du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord à Akrotiri et Dhekelia sont considérées comme une partie du territoire de la République de Chypre.

⁴⁶ Inst. 6 août 1993, 3 A-7-93 n° 94 ; D. adm. 3 A-223 n° 8 et 9, 20 octobre 1999.

⁴⁷ Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007 : BOD 6616.

1.3. Transport maritime de marchandises d'un point à un autre de la métropole

Sont redevables de la TVA auprès de la douane les entreprises établies dans un territoire ou dans un pays situé hors du territoire fiscal de l'Union européenne, bénéficiant d'une dérogation au monopole du pavillon et qui n'ont pas désigné de représentant fiscal.

Les transports de marchandises entre les ports français métropolitains, dont une partie est exécutée dans les eaux internationales, sont imposés à la TVA pour la distance parcourue à l'intérieur des eaux territoriales (dans la mesure où le lieu d'imposition de ces transports est situé en France au regard de l'article 259 A, 4° du CGI depuis le 1^{er} janvier 2010).

Dans la mesure où elles s'analysent fiscalement comme une location de moyen de transport, les opérations d'affrètement demeurent éventuellement imposables auprès du service des impôts en application des articles 259 et 259 A, 1° du CGI.

Outre les opérations de transport international mentionnées précédemment, sont également exonérés :

- les transports entre, d'une part, la France continentale et les départements de la Corse et, d'autre part, entre les ports des départements d'outre-mer;
- les transports de marchandises effectués à destination d'un port en vue de leur transbordement vers un pays ou territoire tiers.⁴⁸

⁴⁸ Inst. Douanes 11 janvier 2005 texte 05-007 : BOD 6616. Dans le même sens : D. adm. 3 A-223 n° 10 à 13, 20 octobre 1999.

Section II. Taxes Diverses

Comme signalé précédemment, il existe des nombreuses taxes locales concernant les transports, pour laquelle les collectivités territoriales trouvent des recettes pour financier leurs projets ou simplement pour entretenir en bon état leurs installations.

Cependant le foisonnement de taxes a mené nombreuses d'entre-elles à tomber en désuétude car elles ne sont pas vraiment représentatives en recettes et rendent complexe le système fiscal.

Dans le domaine maritime, il existe diverses taxes dont le rendement est quasi inexistant, en conséquence, on en traitera uniquement deux: les droits de ports, affectant tous les navires et la taxe sur les passager maritimes à destination des espaces naturels, tous les deux, des droits et taxes les plus répandus dans la fiscalité locale.

Le fondement juridique de ces mesures se trouve dans l'article 285, Chapitre VI - droits et taxes divers du Code des Douanes qui dispose: *l'administration des douanes est également chargée de recouvrer ou de faire garantir la perception des taxes et de tous autres droits et taxes exigibles à l'importation ou à l'exportation. Conformément aux dispositions des articles L. 211-1 et suivants du code des ports maritimes, il peut être perçu dans les ports maritimes un droit de port en raison des opérations commerciales ou des séjours qui y sont effectués. Les taxes et redevances composant le droit de port sont perçues comme en matière de douane ; les infractions sont constatées et punies, les poursuites sont effectuées et les instances sont instruites et jugées comme en matière de douane.*

2.1. Droits de Port

En réalité, le droit de port correspond à la contrepartie de tous les services fournis aux navires par le gestionnaire du port ou son concessionnaire et qui ne donnent pas lieu à une autre tarification.⁴⁹

En vertu de l'article L. 211-1 du Code des ports maritimes, un droit de port peut être perçu dans les ports maritimes à raison des opérations commerciales ou des séjours des navires qui y sont effectuées; comprenant par les séjours des navires de plaisance ou de sport, une redevance d'équipement des ports de plaisance⁵⁰

2.2. Taxe sur les passagers maritimes à destination des espaces naturels protégés

La loi du 2 février 1995 relative au renforcement de l'environnement prévoit dans son article 48, ajoutant un article 285 *quater* au Code des douanes, la perception d'une taxe due par les entreprises de **transports publics maritimes** qui embarquent des passagers à destination d'un *site naturel classé*, d'un parc national ou autre espace protégé (Dalloz 1995. 123).

Elle est ajoutée au prix demandé aux passagers.⁵¹ Elle est perçue, pour un total inférieur à 1 M€, au profit de la personne publique qui assure la gestion de l'espace naturel protégé ou, à défaut, de la commune sur le territoire de laquelle se trouve le site.⁵²

⁴⁹ Le Droit Maritime Français - 2009 , PORTS LITTORAL PLAISANCE, Jurisprudence française, *Perception d'une contribution indirecte sur les opérations d'embarquement, de débarquement et de transit des passagers dans un port et compétence juridictionnelle*, Cour de cassation (Ch. com.) - 17 MARS 2009 No 06-10423, Commune de Saint Barthelemy c/ Société Manutention Transports et Agences (SMTA)

⁵⁰ S'il en résulte des dispositions des articles L211-1 et L 211-4 du Code des Ports Maritimes que les droits de port sont perçus comme en matière de douanes et que les infractions sont constatées et punies, les poursuites sont effectuées et les instances sont instruites et jugées comme en cette matière, ces dispositions n'ont pas pour effet de conférer aux droits de port la nature de droits de douane. Il s'ensuit que la désignation du redevable procède des textes qui instituent les droits de port et en fixent les conditions d'application, et non des règles découlant de la nature propre des droits de douanes (cass.com. 12 nov 1986 Bull civ NO. 206 p 178.)

⁵¹ Décret n° 2000-1035 du 20 octobre 2000 et par le décret n° 2006-795 du 4 juillet 2006.

⁵² Lamy Optimisation Fiscale de l'Entreprise, Les taxes sur les transports

2 DEUXIEME PARTIE. AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES ET LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

Préambule sur l'importance du Pavillon d'Etat

La maîtrise du développement du commerce maritime international, qui est un des principaux vecteurs de croissance du commerce et des échanges mondiaux de marchandises dont les chiffres respectifs ne cessent de croître, requiert un certain nombre de conditions qu'un Etat doit satisfaire au mieux et qui forme une politique maritime. Les transports internationaux de marchandises font l'objet d'un développement exponentiel, voué à perdurer.

Le but de l'Etat étant d'éviter la dépendance à une puissance étrangère tant pour construire ses navires que transporter ses marchandises ou gérer ses ports. Les ports et la construction navale ont leurs propres réglementations concernant les aides d'Etat que nous n'aborderons pas dans ce mémoire. Soulignons simplement que l'Etat français vient de mettre en vigueur en mai 2011 sa réforme portuaire visant à privatiser les activités de manutention et de gestion des équipements de quai en investissant 2,4 milliards d'euros entre 2009 et 2013⁵³.

L'Etat accorde sa protection aux navires battant son pavillon. En contre partie, il contente ses intérêts politiques en enrichissant sa flotte. En effet, l'ampleur de cette dernière lui procure une plus ou moins grande représentativité dans les instances internationales que sont l'Organisation maritime internationale (OMI), mais aussi la Conférence des Nations unies sur le commerce et le développement (CNUCED), l'Organisation internationale du travail (OIT), la Organisation des Nations unies pour l'alimentation et l'agriculture (FAO). Cette représentativité est d'autant plus intéressante que cet Etat dispose d'une **zone économique exclusive** étendue comme par exemple la France (seconde plus grande zone économique exclusive du monde, avec 11 035 000 km²). Dans ce cas, une influence politique à l'OMI, où se décide une grande partie de la réglementation maritime internationale (sécurité, pollution), est indispensable. D'autre part, si besoin, l'Etat peut

⁵³ <http://www.developpement-durable.gouv.fr/Ou-en-est-la-reforme-portuaire.html>

réquisitionner des navires marchands pour des opérations humanitaires et militaires. Enfin, pour un pays, la flotte dont il dispose lui permet de fixer sur son territoire l'activité économique qu'elle génère et lui assure des revenus, notamment à travers la fiscalité, le développement économique de l'activité et la création d'emplois.

La flotte de commerce sous pavillon français, occupant la 28^{ème} place mondiale avec un total de 0,69 % du tonnage mondial⁵⁴, comptait, au 1^{er} juillet 2010, **218** navires de plus de 100 UMS⁵⁵ dédiés aux transports. Toutes activités et tonnages confondus, cette flotte rassemble plus de **5400** navires (avitailleurs, plateformes, navires de recherche, exploration, câbliers, remorqueurs, yachts utilisés à des fins commerciales, vedettes diverses, dont **3 000** petits navires dédiés aux services publics.).

En France, jusque dans les années 1970, les armateurs étaient propriétaires de leurs navires, qu'ils exploitaient sous pavillon français avec des équipages français. Ils assuraient de façon quasi exclusive le commerce maritime de la France. Les aides d'Etat privilégiaient le pavillon au détriment de l'armateur. Ceux-ci n'ont pu survivre à la concurrence internationale.

Depuis les années 1970, le nombre de navires immatriculés dans les registres des États membres et le nombre de marins communautaires employés ont considérablement diminué

La politique maritime de la France a été marquée par une série de mesures remises en cause au gré des gouvernements ou des événements.

L'immatriculation des navires est une procédure administrative impliquant des enjeux politiques et économiques pour l'Etat qui accorde son pavillon et pour l'armateur qui le

⁵⁴ Review of maritime transport 2010, UNCTAD secretariat, http://www.unctad.org/en/docs/rmt2010ch2_en.pdf

⁵⁵ U.M.S : Universal Measurement System : unité de mesure de la jauge depuis la convention internationale de Londres de 1969 sur le jaugeage des navires. L'ancienne unité "tonneau de jauge" reste utilisée pour les petits navires non soumis à l'obligation du jaugeage UMS. Il n'y a pas de table de conversion entre les deux systèmes

choisit. Le pavillon établit un lien de droit entre le navire et l'Etat qui lui accorde sa nationalité⁵⁶ : des droits viennent répondre à des devoirs pour ces deux acteurs.

Tout Etat n'a qu'un seul pavillon, lequel peut être attribué selon différentes règles correspondant à chaque registre, lui-même instauré et décrit par cet Etat.

Le registre est un moyen d'attribuer un pavillon et plusieurs registres peuvent attribuer le même pavillon. Par exemple, le drapeau panaméen est attribué par un seul registre, le pavillon norvégien par deux registres tandis que le français l'est par pas moins de six registres. Les différents registres s'adaptent et s'échelonnent selon le degré de concurrence.

- Le Premier registre d'un Etat maritime européen traditionnel est en général le plus coûteux pour l'armateur.

- Le registre bis territorial d'un Etat est peu exigeant sur la nationalité des marins. Il est soumis aux lois en vigueur sur le territoire considéré.⁵⁷

- Le registre international est beaucoup plus économique et souvent perçu comme une classique délocalisation d'entreprise. **296** navires sont immatriculés au **Registre International Français (RIF)**.⁵⁸

Deux éléments de qualification des pavillons sont à considérer séparément et viennent moduler les trois registres précédemment décrit, sans réellement ajouter un nouveau type de registre : il s'agit de la libre immatriculation et de la notion de pavillon de complaisance. La libre immatriculation peut être, et concerne même souvent, un premier registre ; elle est proposée par un Etat peu soucieux du lien entre lui même et l'exploitant. Les pavillons de libre immatriculation les plus connus sont les pavillons du

⁵⁶ « Lien substantiel » tel que défini dans la convention de Nations Unies sur le droit de la mer (convention de Montego Bay).

⁵⁷ On peut citer, par exemple, les registres français de Wallis et Futuna (pour les paquebots de croisière), de Nouvelle Calédonie, de Polynésie et des TAAF (uniquement pour les grands navires de pêche), le registre espagnol des Canaries, le registre portugais de Madère et le registre hollandais des Antilles Néerlandaises.

⁵⁸ Flotte de commerce sous pavillon français, Juillet 2010, <http://www.developpement-durable.gouv.fr>

Panama, du Libéria, des Bahamas ou de Malte. Ils sont souvent qualifiés, tantôt à tort, tantôt à raison, de complaisants. Les pavillons de complaisance sont très peu regardant quant à l'application des différentes réglementations.

Le choix d'un pavillon par un armateur, qui agit en fonction de son environnement économique et concurrentiel immédiat, n'est donc pas, non plus, un acte économiquement neutre. Un pavillon entraîne des mesures tantôt contraignantes, tantôt souples relatives à l'exploitation du navire. Elles concernent notamment la fiscalité de l'armateur, la composition de l'équipage, les conditions de travail des marins, leur formation, l'application des conventions internationales sur la sécurité maritime.

Entré en vigueur le 11 mars 2006, le Registre International français⁵⁹, qui visait à relancer l'attractivité du pavillon tricolore, est classé par la Fédération Internationale des Transport en tant que pavillon de complaisance. Cependant, ce dispositif semble ne pas avoir eu les effets escomptés : Le secrétaire d'Etat français aux transports, dans son discours devant le Conseil Supérieur de la Marine Marchande (CSMM) le 17 mars 2011⁶⁰, a fait le point sur la flotte de commerce française et particulièrement sur le recul des immatriculations au RIF.

Les acteurs économiques, dont les armateurs, y trouvent un avantage certain pour leur business, mais sont depuis plusieurs décennies confrontés à d'autres objectifs communautaires et internationaux, jugés également majeurs : un objectif social et un objectif environnemental (Notamment depuis le naufrage de l'Erika en 1999).

Face à l'augmentation du coût d'exploitation des navires, les armateurs, auxquels le choix de l'Etat d'immatriculation appartient, ont cherché des moyens légaux pour réduire leurs charges et rester compétitifs. Les coûts opérationnels quotidiens⁶¹ d'un navire sont fortement concomitants aux règles dictées par son Etat d'immatriculation.

⁵⁹ loi n° 2005-412 du 3 mai 2005 relative à la création du registre international français

⁶⁰ www.csmm.equipement.gouv.fr/

⁶¹ Le coût journalier intègre les coûts d'entretien et d'assurances, les annuités financières et le coût de l'équipage

Comparaison des coûts opérationnels des navires selon les pavillons en €/an

| Types de navire | Coûts | Pavillon français (TAAF) | Pavillon tiers | Analyse de la différence |
|---------------------|---------------------|--------------------------|----------------|--------------------------|
| Pétrolier VLCC | Exploitation | 2 207 749 | 1 335 832 | 871 917 |
| | <i>dont sociaux</i> | <i>1 495 333</i> | <i>668 333</i> | <i>827 000</i> |
| Pétrolier 7 000 tpl | Exploitation | 1 560 400 | 910 000 | 650 400 |
| | <i>dont sociaux</i> | <i>810 400</i> | <i>310 000</i> | <i>500 400</i> |
| Vraquier capesize | Exploitation | 2 326 000 | 1 716 000 | 610 000 |
| | <i>dont sociaux</i> | <i>1 292 000</i> | <i>729 000</i> | <i>563 000</i> |

Source : Rapport annuel 2005, Armateurs de France⁶²

On constate que les frais de personnels peuvent varier du simple au double selon que le navire batte pavillon d'un Etat non européen ou pavillon français.

Ce sont donc les Etats qui influencent, par le biais de leurs systèmes juridiques, le développement de leur flotte respective. Les outils dont ils disposent (Mesures unilatérales et Contrôle de navires par l'Etat du port⁶³) doivent répondre principalement à deux catégories d'objectifs parfois délicats à concilier : l'intérêt général et la compétitivité.

Dans l'Union Européenne la suppression des frontières, issues du Traité de Rome (mars 1957), a contribué à la réalisation du marché unique. La répercussion sur les échanges de biens et de services était inévitable. De plus, les libéralisations successives et progressives des transports maritimes au sein de l'UE depuis 1986 ont permis l'ouverture à la concurrence communautaire des marchés nationaux.

Dès la fin des années 1980, le manque de compétitivité des navires battant pavillon communautaire a été reconnu, les Etats membres ont donc pris des initiatives pour sauvegarder leurs intérêts maritimes. Constatant la diversité des régimes d'aide, la Commission a défini en 1989 ses premières orientations pour déterminer quels programmes d'aides peuvent être mis en place pour soutenir les intérêts maritimes communautaires.

⁶² http://www.armateursdefrance.org/05_carnet/02_dossier/rif/cout_navire.pdf

⁶³ « Contrôle par l'Etat du port » est un système d'application des conventions internationales pour la zone européenne selon les textes de références du *Memorandum of Understanding de Paris* (MoU).

Alors que le Livre Blanc de l'Union Européenne sur les transport de 1992 était axé sur l'ouverture des marchés et celui de 2001 sur le rééquilibrage modal, les défis identifiés en **2011**⁶⁴ concernent **la cohésion économique et territoriale, la pleine réalisation du marché intérieur et la lutte contre les émissions de gaz à effet de serre.**

Le parlement Européen rappelle dans sa résolution du 5 mai 2010 sur « les objectifs stratégiques concernant la politique du transport maritime de l'UE jusqu'en 2018 » que *des mesures structurelles et intégrées sont essentielles pour maintenir et développer le secteur maritime indispensable en Europe et qu'elles doivent permettre de renforcer la compétitivité du transport maritime et de ses secteurs connexes, en intégrant les exigences de développement durable et de concurrence loyale.*

Plus précisément, l'UE veille, dans l'application de cette réglementation, à la non affectation des échanges au sein de la Communauté et au respect des conditions d'une concurrence non faussée entre les opérateurs de transport. L'achèvement du marché intérieur est déjà l'une des priorités qui se dégage du sommet de Lisbonne en mars 2000. Ainsi, elle va autoriser une aide d'Etat à condition que celle-ci n'entraîne pas de distorsion de concurrence envers des services préexistants. Pour déterminer si une aide d'Etat risque de causer une distorsion de concurrence, l'UE observe, d'une part, la sélectivité ou non de cet avantage vis-à-vis des autres entreprises et, d'autre part, la similitude des marchés en cause.

⁶⁴ Communication C(2011)/81 – Objectifs et recommandations concernant la politique du transport maritime de l'UE jusqu'en 2018

CHAPITRE I AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES

Au plan national, dans le cadre du soutien par les Etats membres de leurs systèmes de production et de services, les gouvernements sont amenés à fournir des aides publiques aux entreprises nationales. **Le droit communautaire pose une interdiction de principe des aides d'Etat** (principe énoncé à l'article 87 § 1 du traité CE⁶⁵).

Pourtant, face à la compétitivité agressive de certains pavillons et au dépavillonnement qui en découle pour la flotte européenne, l'UE tolère certains types d'aides d'Etat: celles "**compatibles avec le marché commun**" et celles "**pouvant être considérées comme compatibles**", comme les aides sectorielles. L'objectif est de conserver, voire renforcer, la compétitivité des pavillons européens mais aussi indirectement de préserver l'emploi des marins de l'UE. Le document de référence date de 2004⁶⁶ et fait état de certaines aides fiscales et sociales comme le mécanisme fiscal optionnel de **la taxe au tonnage** et le **régime d'imposition des marins, les aides aux investissements et à la formation**.

La Commission a lancé une réforme exhaustive de sa politique des aides d'Etat en adoptant le 7 juin 2005 une feuille de route intitulée : « des aides d'Etat moins nombreuses et mieux ciblées ».

Cette partie du mémoire a pour but de présenter les différentes aides d'Etat mises à disposition des transporteurs et services maritimes dans le respect de la réglementation du traité européen qui confie à la commission le pouvoir d'autoriser ou non les aides nouvelles qui lui sont notifiées par les Etats et de contrôler les aides existantes.

⁶⁵ JOUE n°C 325 du 24 décembre 2002

⁶⁶ Communication C(2004) 43 de la Commission – Orientations communautaires sur les aides d'Etat au transport maritimes

Champ d'application des Aides d'Etats

- La seule exclusion concerne les aides à la construction navale, qui font l'objet d'un encadrement distinct.
- Aucune distinction n'est faite entre les types de bénéficiaires (entreprises, partenariats, particuliers) ni entre secteur public ou privé.
- Sauf cas exceptionnel très encadré, les aides ne peuvent être octroyées que pour des navires "communautaires" c'est à dire inscrits aux registres des Etats membres.

Section 1. Aide compatible au titre de la promotion de la compétitivité de flottes communautaires

1.1 Allègements fiscaux aux compagnies maritimes et gestionnaires de navires (Taxe au tonnage)

De nombreux pays tiers ont une fiscalité avantageuse qui attire les armateurs et les fait changer de pavillon.

Pour lutter contre cette concurrence, de nombreux Etats membres ont allégé l'environnement fiscal des compagnies maritimes. En particulier, les **systèmes de taxation au tonnage**⁶⁷ se sont généralisés en Europe. Ces régimes sont considérés comme des aides d'Etat mais sont autorisés par la Commission. Ils doivent, sauf exception très encadrée, exiger l'existence un lien avec un pavillon communautaire, étant donné que l'objectif poursuivi est la compétitivité des flottes communautaires.

Entrée en vigueur très tôt en Grèce, la taxe au tonnage s'est progressivement étendue aux Pays-Bas (1996), à la Norvège (1996), à l'Allemagne (1999), au Royaume-Uni (2000),

⁶⁷ Décision positive de la commission européenne pour le régime d'imposition forfaitaire sur la base du tonnage en faveur de compagnies de transport maritime (N737/2002), JOCE C/038/2004

au Danemark, à l'Espagne, à la Finlande (2002) et à l'Irlande (2002). En 2002, la Belgique et la France, puis le gouvernement italien en 2004, ont également décidé de l'adopter.

Pour les compagnies maritimes ayant opté pour le régime d'imposition forfaitaire sur la base du tonnage, la base imposable utilisée dans le calcul de l'impôt sur les sociétés est déterminée **à partir du tonnage de la flotte concernée**, pour une période de 10 ans, renouvelable sur demande, à l'aide d'un barème forfaitaire. Ce régime n'impose **aucune condition quant au pavillon des navires**.

Le coût de la mesure est estimé à **11 millions d'euros / an**.

Le montant de l'impôt sur les sociétés pour les compagnies maritimes est alors établi de manière forfaitaire sur la base du tonnage net de leurs navires éligibles. La base imposable soumise au taux de l'impôt sur les sociétés sera forfaitairement égale à la somme des montants obtenus pour chacun des navires éligibles en fonction du barème suivant établi par tranche de 100 tonneaux nets (NT) et par période de 24 heures commencée, que le navire soit opérationnel ou non:

Jusqu'à 1.000 tonneaux nets 0,93 € par 100 NT

Entre 1.001 et 10.000 tonneaux nets 0,71 € par 100 NT

Entre 10.001 et 25.000 tonneaux nets 0,47 € par 100 NT

Plus de 25.001 tonneaux nets 0,24 € par 100 NT

Le régime français diffère par rapport aux autres régimes du même type en Europe sur le fait que l'impôt forfaitaire est calculé sur une base de 365 jours par an, sans prendre en compte les jours d'indisponibilité, pour tous les navires éligibles que l'entreprise possède ou affrète pendant tout l'exercice. A capacité égale, les navires sous contrôle français seront donc plus taxés en moyenne.

Le bénéfice tiré des opérations qui ne sont pas directement liées à l'exploitation de navires éligibles est déterminé dans les conditions de droit commun. Pour la

détermination de ce bénéfice, les charges d'intérêts sont imputées à proportion de la valeur comptable brute des éléments d'actif concourant à la réalisation de ces opérations par rapport à la valeur comptable brute de l'ensemble des éléments d'actif.

Les autorités françaises attendent de la mise en place de ce régime, outre la préservation de l'emploi de marins communautaires, la création de 200 à 300 emplois directs et d'environ 150 à 200 emplois indirects de sédentaires.

1.2. Aides concernant le personnel employé

Les règlements communautaires relatifs aux aides d'Etat à l'emploi et à la formation sont applicables au secteur maritime. Ils permettent d'exempter ces aides de l'obligation de notification préalable à la Commission européenne.

Les orientations de serviront à examiner les aides concernant les marins communautaires⁶⁸ qui, ne répondant pas aux conditions d'exemption, devront être notifiées.

1.2.1. Les aides à l'emploi prennent la forme de :

1.2.1.1. Réduction des cotisations sociales des marins communautaires naviguant sur des navires immatriculés dans un Etat membre.

Modification du régime de remboursement aux entreprises d'armement maritimes des charges sociales patronales relatives au chômage et aux allocations familiales⁶⁹

Elle vise, d'une part, à l'instauration, depuis le 1er janvier 2007, d'une exonération des charges sociales en cause, aux fins d'une simplification administrative et d'un

⁶⁸ Le "marin communautaire" s'entend du citoyen de l'UE ou de l'EEE travaillant à bord de navires assurant le transport régulier de passagers entre des ports de l'UE, ou les marins assujettis à l'impôt et/ou à des cotisations de sécurité sociale dans un Etat membre.

⁶⁹ JOCE C/23/2009

allégement de la gestion des dossiers concernés tant pour les entreprises d'armement que pour l'État. Selon les autorités françaises, une telle exonération assure plus de sûreté et de célérité ainsi que davantage de visibilité aux entreprises concernées quant au montant total des charges sociales supportées.

Elle vise, d'autre part, à la réduction du périmètre des navires éligibles à ladite exonération, seuls les navires transportant des passagers et opérant dans un contexte de concurrence internationale, à l'exclusion des navires de transport de marchandises, pouvant dorénavant bénéficier de cette exonération.

Les bénéficiaires de cette mesure sont en effet les entreprises d'armement maritime pour les membres des équipages employés à bord de navires de transport de passagers battant pavillon français éligibles à l'exonération des charges sociales patronales prévue à l'article 10 de la loi n° 2005-412, du 3 mai 2005, relative à la création du Registre international français (RIF). Ces entreprises sont exonérées du versement de ces charges sociales lorsque celles-ci sont versées aux Unions Régionales de Sécurité Sociale et d'Allocations Familiales (URSSAF), à la Caisse Maritime d'Allocation Familiales (CMAF) et centralisées à l'agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) ainsi qu'aux Associations pour l'Emploi dans l'Industrie et le Commerce (ASSE

1.2.2. Les aides à la formation prennent la forme:

1.2.2.1. - d'une participation aux frais de formation et/ou d'une compensation sur le salaire versé pour la remise à niveau des compétences des officiers communautaires ;

1.2.2.2. d'aides à la reconversion professionnelle des pêcheurs de haute mer désirant travailler comme marins.

1.2.3 **Les aides à la relève des équipages** ont pour but de réduire les coûts découlant de l'emploi de marins communautaires à bord de navires naviguant dans des eaux lointaines. Des subventions pourront être accordées sous forme de paiement ou de remboursement des coûts de rapatriement des marins communautaires naviguant sur des navires immatriculés dans les Etats membres.

S'agissant spécifiquement des entreprises maritimes dont le nombre de salariés naviguants est supérieur à 250, les engagements ci-dessus doivent en outre s'insérer dans un plan d'entreprise triennal qui précise les actions en matière d'amélioration de la productivité et de la compétitivité et les indicateurs retenus pour apprécier l'évolution de ces objectifs.

Le niveau de remboursement des contributions sociales est fonction de l'engagement de l'entreprise sur le respect des objectifs fixés en commun avec l'Etat. Lorsque l'entreprise s'engage sur la totalité des actions définies dans le contrat avec l'Etat, le remboursement porte sur 100% des contributions sociales patronales versées. Lorsque l'entreprise considère qu'elle ne peut remplir que partiellement ces objectifs, le remboursement est alors fixé contractuellement en fonction du niveau des engagements souscrits.

Section 2. Aides compatibles au titre de la politique européenne

2.1. Aides aux investissements

Les orientations s'appliquent aux investissements ne relevant pas de la construction navale mais autorisés au titre de la politique maritime de sécurité. Les investissements visés sont alors ceux qui permettent d'améliorer les équipements de bord et de promouvoir l'utilisation de navires fiables et non polluants. Il peut par exemple s'agir d'aides incitant les navires battant pavillon communautaire à être conformes à des

normes plus strictes que les normes internationales obligatoires en matière de sécurité et d'environnement.

L'Etat, en partenariat avec Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie (ADEME), participe à la mise en oeuvre des politiques publiques dans les domaines de l'environnement, de l'énergie et du développement durable conformément aux engagements souscrits par l'Union européenne dans le cadre du protocole de Kyoto⁷⁰. Afin de leur permettre de progresser dans leur démarche environnementale, l'ADEME apporte des aides aux personnes physiques ou morales, publiques ou privées pour le financement d'infrastructures contribuant au report modal et aide à l'acquisition de caisses mobiles, frigos et de châssis porte-conteneurs⁷¹.

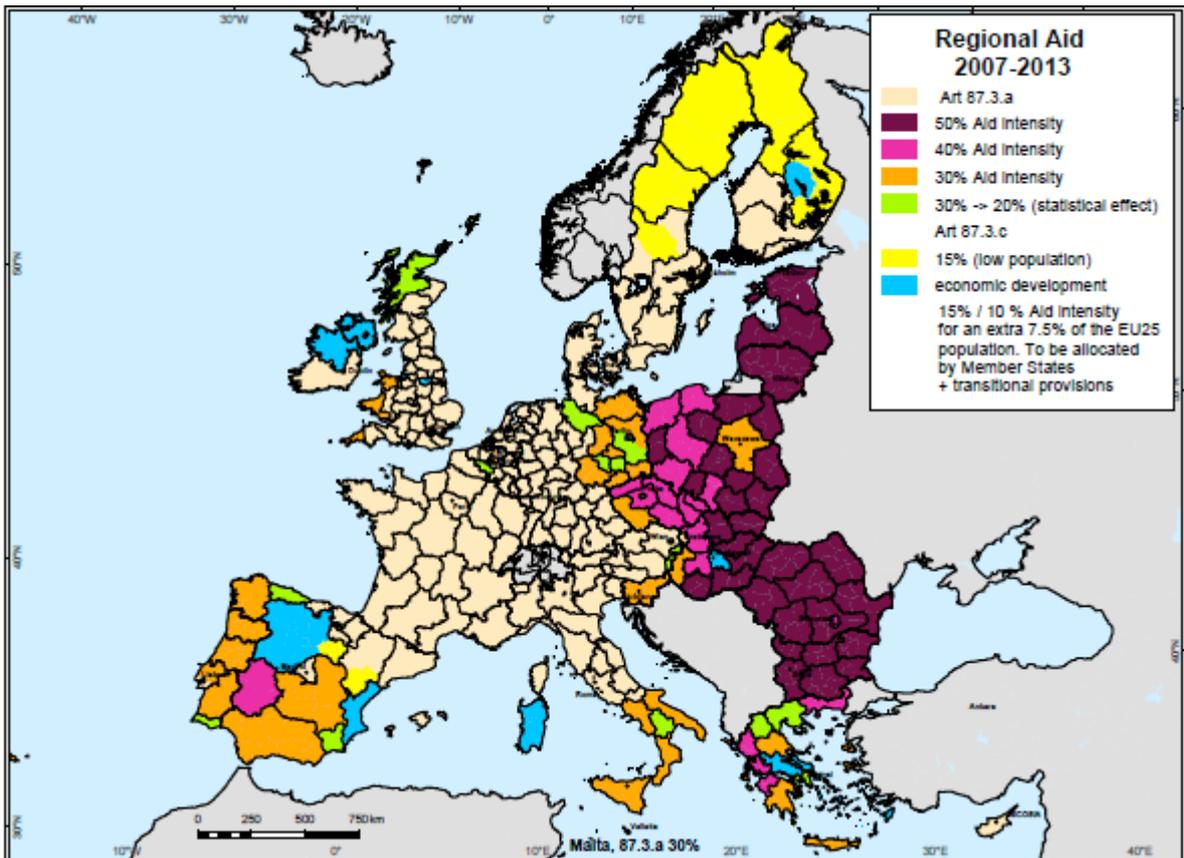
Aussi, des aides aux investissements pourront être accordées en conformité avec les règles concernant les aides à finalité régionale si le bénéficiaire se situe dans une région désavantagée et à condition que la région en profite dans un délai raisonnable.

Ci-dessous la carte européenne (hors DOM/TOM) du zonage régissant le taux maximum de l'aide par rapport à la croissance régionale considérée de la période 2007 à 2013⁷²:

⁷⁰ http://unfccc.int/portal_francophone/essential_background/kyoto_protocol/items/3274.php

⁷¹ Décision positive de la commission, JOCE C/30/2009

⁷² Journal Officiel: JOCE C239/2010



Pour les liaisons maritimes à l'intérieur d'un seul Etat membre, le règlement n° 3577/92 autorise les Etats membres à imposer des obligations de service public ou à conclure des contrats de service public concernant « *des compagnies de navigation qui participent à des services réguliers à destination et en provenance d'îles ainsi qu'entre des îles* »⁷³. Le but est donc d'assurer la suffisance des services de transport régulier à destination et en provenance d'îles ainsi qu'entre des îles. Une compensation en contrepartie d'obligations de service public est permise.

En 2010, la Commission Européenne a autorisé un régime d'aides d'Etat pour subventionner le transport de matières dangereuses depuis ses DOM/TOM vers la métropole. L'aide prend la forme de subventions directes pour un montant global de **20 millions d'€**⁷⁴.

⁷³ article 4 du règlement.

⁷⁴ Décision positive du JOCE C/93/2010

Pour les liaisons maritimes internationales, bien que le règlement n° 4055/86⁷⁵ n'en dise mot, les orientations communautaires sur les aides au transport maritime admettent « que lorsqu'un service de transport international est nécessaire pour répondre à des besoins impératifs de transports publics, des OSP [des obligations de service public] peuvent être imposées, ou des CSP[contrats de services publics] peuvent être conclu ».

Ces trois actes viennent préciser les cas où des SIEG sont envisageables en ces domaines, ils prévoient que des compensations de services publics sont permises pour ce faire mais n'affirme pas qu'elles sont automatiquement compatibles et qu'elles sont dispensées de notification.

2.2 Aides au transport maritime de courte distance

La Commission donne une définition pratique de la notion de transport maritime à courte distance. Il s'agit de *«l'acheminement de marchandises et de passagers par mer entre des ports situés en Europe géographique ou entre ces ports et des ports situés dans des pays non européens ayant une façade sur une mer fermée limitrophe de l'Europe.»*

Elle reconnaît également que la promotion du transport maritime à courte distance doit être faite à tous les niveaux, tant communautaire que national ou régional.

Pourtant, le transport maritime à courte distance est multiforme et complexe: transport insulaire ou comme maillon de la chaîne de transport multimodal, il donne lieu à différents scénarios d'attribution d'aides.

Ces aides peuvent prendre la forme de subventions, de participation au capital et d'investissement divers. Elles devront être notifiées et remplir les conditions suivantes:

⁷⁵ Règlement n° 4055/86/CEE du Conseil du 22 décembre 1986 portant application du principe de la libre prestation des services aux transports maritimes entre Etats membres et entre Etats membres et pays tiers, *J.O.*, n° L 378/1, 31 janvier 1986 ; modifié par le règlement n° 3573/90/CEE du Conseil du 4 décembre 1990, *J.O.*, n° L 353/16, 17 décembre 1990.

- l'aide doit être octroyée pour une durée maximum de 3 ans, après quoi le projet doit être commercialement viable;
- le projet doit concerner un service maritime reliant des ports situés sur le territoire des Etats membres et permettre que des transports (pour l'essentiel de marchandises) effectués par route soient en tout ou en partie effectués par voie maritime;
- le projet doit être attribué sur la base d'un appel d'offres et non cumulé avec des compensations de service public⁷⁶ ;
- le projet doit avoir un impact environnemental préétabli (concernant une nouvelle route, ou l'amélioration des services sur une route existante). La même ligne ne pourra pas faire l'objet de plus d'un projet financé, ce dernier ne pouvant pas être reconduit, prorogé ou répété;
- l'aide ne doit pas couvrir plus de 30% des coûts d'exploitation du service ou 10% des investissements en équipement ;
- les plafonds de financement autorisés s'entendent que l'aide soit nationale et/ou communautaire.

La question du financement du lancement d'une ligne focalise toutes les attentions en raison de l'apport financier initial important à réaliser. Cet apport peut provenir exclusivement du secteur privé. Toutefois, le marché est délicat d'accès, le report modal a du mal à s'imposer : les pertes au démarrage sont inévitables et fort conséquentes en raison du taux aléatoire de remplissage du navire. Ainsi, parmi les opérateurs tentés par l'aventure, tous ne disposent pas de la capacité d'investissement suffisante pour faire face aux premières pertes.

Si le financement privé reste la norme, le point de départ incontournable, les financements publics font davantage débat et conservent leur rôle de soutien quasi indispensable. Des systèmes d'aides et de financements sont prévus par les législations nationales et communautaires. C'est l'articulation entre ces diverses possibilités qui reste complexe.

⁷⁶ voir section : Aide au cabotage pour obligations de service public et contrats

Le cas du transport multimodal

Pour pouvoir rapidement capter entre 3 et 5 % du trafic routier passant actuellement à l'Ouest des Pyrénées, c'est-à-dire de transférer environ 40.000 camions par an du trafic routier vers l'autoroute de la mer et d'au moins doubler ce chiffre dans 5 ans, la France a mis en place un dispositif d'aide au démarrage pour financer partiellement la mise en oeuvre et l'exploitation de l'autoroute de la mer entre le port de Nantes Saint-Nazaire (France) et le port de Gijon (Espagne) opérée par GLD Atlantique.

Le financement par le **réseau de transport transeuropéen (RTE-T)**⁷⁷ a été à hauteur de **30 Millions d'€** de la part de la république française Française et le royaume d'Espagne, auxquels se sont rajoutés **4 Millions d'€** financé par le programme européen **MARCO POLO II**⁷⁸.

Le concours financier dans le domaine des RTE-T dépend d'une politique communautaire initiée en 1996⁷⁹. Cette dernière permet le développement d'un système de transport efficace au moyen d'infrastructures appropriées parmi lesquelles comptent les ports maritimes et les autoroutes de la mer, introduites en 2004. Ces dernières regroupent des infrastructures portuaires, les infrastructures d'accès terrestre et maritime et des équipements divers.

Le programme Marco Polo II, du 24 octobre 2006⁸⁰, vise à réduire la congestion, à améliorer les performances environnementales du système de transport intermodal, en contribuant ainsi à un système de transport efficace et durable qui apporte une valeur

⁷⁷ Règlement (CE) n° 807/2004 du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 modifiant le règlement (CE) n° 2236/95 du Conseil. Et COM (2007) 2158 : Décision de la Commission du 23 mai 2007 établissant un projet de programme de travail pluriannuel en matière de subventions dans le domaine du RTE-T pour la période 2007/2013.

⁷⁸ Règlement (CE) n° 1692/2006 du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 2006 établissant le deuxième programme Marco Polo II, et abrogeant le règlement (CE) n° 1382/2003.

⁷⁹ Décision n° 884/2004/CE du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 modifiant la décision n° 1692/0996/CE sur les orientations communautaires pour le développement du réseau transeuropéen de transport.

⁸⁰ Règlement (CE) n° 1692/2006 du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 2006 établissant le deuxième programme Marco Polo II, et abrogeant le règlement (CE) n° 1382/2003.

ajoutée au niveau de l'Union européenne, sans avoir de répercussions néfastes sur la cohésion économique, sociale ou territoriale.

Ci-dessous apparaît en trait plein l'autoroute maritime entre St-Nazaire/Nantes et Gijon ; ainsi qu'en pointillé les futures liaisons opérées en partenariat avec la société Autopista del Mar Atlántica, dans le même programme Franco-Espagnol.



A la vue de ce dernier régime d'aides d'Etats, on peut relever une attitude contradictoire de la part de l'Union Européenne qui, dans le cadre de son subventionnement par le programme MARCO POLO 2 (notamment par le biais de bureaux de promotion comme «Short Sea Shipping» qui coordonnent les différents acteurs potentiels de la chaîne logistique, ainsi que le relais avec l'UE), crée une distorsion de concurrence envers le transport ferroviaire.

La libéralisation des activités de transport maritime en Europe est donc quasi achevée.

On remarque que la convention STCW⁸¹, le Code ISM⁸², les conventions de l'OIT⁸³ dont celle de 2006⁸⁴ (non encore en vigueur) ainsi que les efforts portés à la formation des

⁸¹ Code international STCW sur la formation, directives UE : 2005/36/CE ; 2005/45/CE ; 2008/106/CE

marins⁸⁵ sont des voies d'amélioration. Une grande diversité des sources du droit du travail peut toutefois générer des distorsions, des risques et des conflits.

⁸² Code ISM International de gestion de la sécurité (navires tonnage > 500)

⁸³ Convention de l'Organisation Internationale du Travail

⁸⁴ Convention du travail maritime – 2006 (non numérotée)

⁸⁵ Journal Officiel de l'EU 2011/C 81E/12 §14, 15, 16, 18

CHAPITRE II. LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

La France a mis en place sa politique environnementale au travers de son Grenelle de l'environnement depuis le 21 mai 2007, **dans la lignée des lignes directives des différentes chartes internationales**⁸⁶ de plus en plus difficiles à respecter.

La convention sur la prévention de la pollution par les navires renforce la sécurité à bord des navires, impose aux Etats un renforcement des contrôles sur les navires battant leur pavillon et interdit tout déversement volontaire de substances nocives dans la mer provenant aussi de la cargaison que des soutes. Notons à ce sujet que les émissions de matières polluantes (voire radioactives) par conduites immergées ne font pas parties du champ d'application de cette convention.

Le principe du dispositif repose sur l'obligation pour l'Etat partie d'inspecter les navires battant son pavillon. En effet, la convention oblige le navire ou l'engin à posséder un certificat international prouvant qu'il a été visité par le représentant d'une autorité compétente et qu'il est conforme aux normes de prévention de la pollution. Ce certificat a une validité de 5 ans et ne peut être renouvelé qu'après une inspection. Les parties reconnaissent mutuellement valeur à leur certificat respectifs, mais tout navires d'un Etat partie en escale dans un port d'une autre partie peut faire l'objet d'une inspection par cette par cette dernière pour vérifier la présence à bord du certificat. Au cas où le navire ne possède pas de certificat en cours de validité ou que les équipements ne correspondent pas à ceux portés sur le document, l'Etat se livrant à l'inspection peut empêcher le navire d'appareiller et prévient l'autorité compétente de l'Etat du pavillon.

⁸⁶ la décision 19/13 C du Conseil d'administration du Programme des Nations Unies pour l'environnement, du 7 février 1997, relative à l'action internationale à mener pour protéger la santé humaine et l'environnement en adoptant des mesures visant à réduire, voire éliminer, les émissions et rejets de polluants organiques persistants.

La Convention de Rotterdam sur la procédure de consentement préalable en connaissance de cause applicable à certains produits chimiques et pesticides dangereux qui font l'objet d'un commerce international et la Convention de Bâle sur le contrôle des mouvements transfrontières de déchets dangereux et de leur élimination, y compris les accords régionaux conclus au titre de son article 11 la Déclaration de Rio sur l'environnement et le développement et d'Action 21

On voit qu'ainsi le système empêche la délivrance de certificats de complaisance qui seraient inopérants et pourraient même entraîner la responsabilité de l'Etat ayant délivré le document.

Le système de « contrôle de l'état au port » s'effectue selon les accords multilatéraux choisis par zone géographique appelés *Memorandum of Understanding* (MoU). Il en existe 9 différentes (dont le MoU de Paris⁸⁷) et en raison de leur multiplicité géographique, ces outils ne sont pas appliqués uniformément ni avec la même rigueur (d'où des efficacités divergentes).

La mise en place d'une fiscalité verte permet d'orienter les comportements des ménages et des entreprises vers les énergies propres, ce qui est essentiel pour relever le défi climatique.

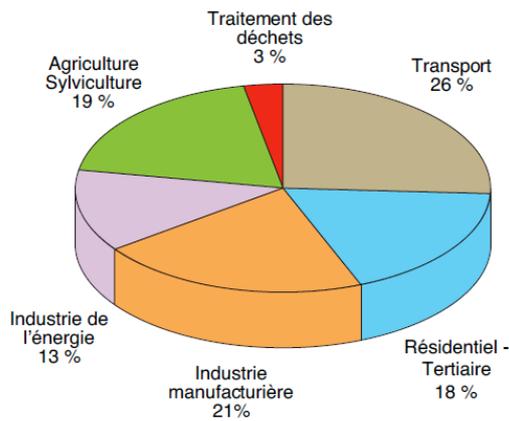
Section 1. La fiscalité verte en France

La France, à l'occasion de son Grenelle de l'environnement, a créé un système d'éco-fiscalité⁸⁸ afin de taxer les véhicules de transport les plus polluants mais **elle a notamment épargné le secteur du transport maritime en l'exonérant de la « contribution carbone »** justifiant que son ratio « poids de carbone émis dans l'atmosphère / kilomètre parcouru » est très faible.

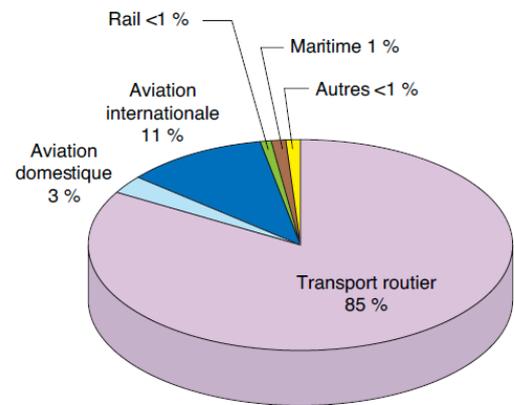
⁸⁷ <http://www.parismou.org/>

⁸⁸ <http://www.gouvernement.fr/gouvernement/la-contribution-carbone-0>

Emission de gaz CO₂ des transports français en 2005



Source : CITEPA, février 2007



Source : Statistiques de l'OCDE

La contribution carbone sera étendue jusqu'au 1er janvier 2013 à toutes les entreprises des secteurs industriels soumis au régime des quotas de CO₂.

Toutefois, le Gouvernement est soucieux de **concilier deux objectifs majeurs : donner un prix au carbone pour orienter les comportements et préserver la compétitivité des entreprises françaises**. C'est pourquoi il explore les pistes permettant d'y répondre.

Une première piste envisagée consisterait à mettre en place des taux réduits pour les secteurs à forte intensité carbone et soumis à la concurrence internationale. En clair, l'ensemble des industries serait soumis à la contribution carbone. Néanmoins, pour les secteurs les plus exposés (notamment les industries à forte intensité énergétique et soumises à la concurrence internationale), des taux réduits pourraient être instaurés.

Parallèlement, le Gouvernement défendra auprès des autorités communautaires la **mise en place d'une contribution carbone européenne** et l'instauration d'un mécanisme carbone aux frontières pour rétablir une concurrence juste.

Concernant le domaine nucléaire **La taxe sur les installations nucléaires**⁸⁹ est due par l'exploitant de chacune des 72 installations nucléaires de base françaises à compter de son autorisation de création et jusqu'à son déclassement. Elle fait l'objet de la part du sénat de projet Projet de loi de programme relatif à la gestion durable des matières et des déchets radioactifs

Le produit total annuel est égal au produit d'une imposition forfaitaire (2,118 millions d'euros en 2006) par un coefficient multiplicateur (de 1 à 4) fixé par décret en Conseil d'État, dans des limites fixées par la loi, en fonction de l'importance des installations, classées en huit catégories.

Les huit catégories d'installations par ordre croissant de coefficients taxe INB

- installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives, accélérateurs de particules et installations destinées à l'irradiation, laboratoires et autres installations nucléaires de base destinées à l'utilisation de substances radioactives ;
- installations destinées au stockage définitif de substances radioactives ;
- installations de traitement d'effluents liquides radioactifs et/ou de traitement de déchets solides radioactifs, usines de conversion en hexafluorure d'uranium et autres usines de préparation et de transformation des substances radioactives ;
- usines de traitement de combustibles nucléaires usés ;
- installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires et usines de fabrication de combustibles nucléaires ;
- réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche (soit, en pratique, le réacteur Phénix) ;
- réacteurs nucléaires de production d'énergie (concrètement, les réacteurs des centrales nucléaires d'EDF) ;
- autres réacteurs nucléaires.

⁸⁹ article 43 de la loi de finances n° 99-1172 du 30 décembre 1999.

Section 2. Les contraintes du développement durable

*Le concept de développement durable est qu'il est un développement qui répond aux besoins des générations du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre aux leurs*⁹⁰.

2.1. L'éco fiscalité internationale

Le secteur maritime représente tout de même une émission non négligeable de CO2 selon l'Agence International de l'Energie et les estimations de l'Organisation Maritime Internationale situent la réalité bien au dessus de ces chiffres, provenant en très grande majorité des cargos.

Le secteur de l'industrie maritime a encore des efforts à faire notamment au sujet des émissions atmosphériques des gaz artificiels fluorés (PCFC, HCFC) des taux d'émission de protoxide d'Azote (NOx), protoxide de soufre (SOx) (en mer et/ou dans les ports), des taux de soufre dans le carburant ("diesel marin") et des restrictions concernant l'incinération à bord des navires.

La dernière révision de l'annexe VI de la convention internationale **MARPOL**⁹¹ vient fortement contraindre les armateurs quant à ces émissions et notamment dans certaines zones géographiques.

Ainsi, en 2015, la teneur maximale en soufre des carburants utilisés va passer de 1% actuellement autorisé à 0,1% dans certaines zones sensibles (Zones ECA : Emissions Control Areas : Manche et mer du Nord, mer Baltique et peut-être Amérique du Nord dès l'été 2011).

⁹⁰ Rapport Brundtland de 1987, Commission mondiale sur l'environnement et le développement, le développement durable (ou sustainable development)

⁹¹ L'**annexe VI de la MARPOL** (de MARine POLLution : pollution marine) concerne la prévention de la pollution de l'air par les navires. Adoptée en 1997, elle est entrée en application le 19 mai 2005. On retrouve en outre dans cette nouvelle annexe des obligations concernant les gaz

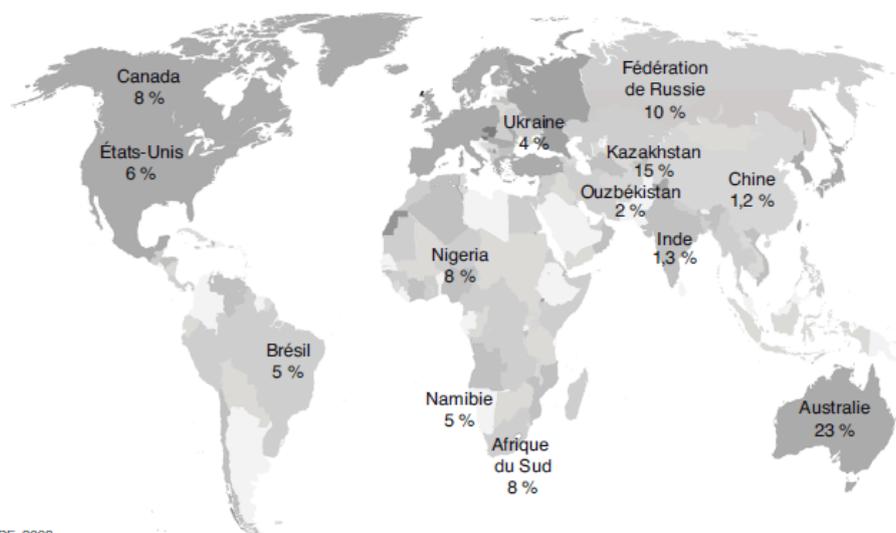
Cette mesure apporte un bénéfice environnemental mais elle peut créer des surcoûts de Fret liés aussi à l'augmentation du prix du combustible à cause du phénomène de "Peak Oil". Ainsi que peuvent apparaître des distorsions de concurrence au profit du transport routier ou ferroviaire trans-manche, alors que les camions sont la raison principale de ladite mesure. Le transport ferroviaire et routier semblent être la nouvelle priorité du ministère en charge actuel dans son plan d'action d'intermodalité. L'électrification des réseaux semble à même d'amener la majeure partie des progrès espérés au niveau du transport en lui-même. Cependant la centralisation des rejets (de CO2 ou de déchets nucléaires) sur les sites de production de l'électricité doit être prise en compte.

2.2. L'éco fiscalité du transport de demain

A plus long terme, il est difficile de faire des projections étant donné la méconnaissance des stocks réels de combustibles fossiles ou nucléaires.

En effet le transport maritime utilisant déjà la propulsion nucléaire risque de connaître le même phénomène de pic Production/consommation.

Répartition mondiale des ressources identifiées d'uranium



Source : AIEA/OCDE, 2008

Puis ce cycle se répétera vraisemblablement avec le plutonium servant à alimenter les prochains types de réacteurs nucléaires.

La France n'étant pas un pays producteur de matière fissile, elle est contrainte de préserver son capital de ressources pour pérenniser le plus longtemps possible son autonomie énergétique. On comprend alors que la France privilégie les moyens électriques sur son territoire car il n'est pas aisé de trouver le bon équilibre entre développement et principe de précaution.

Dans les prochaines années, qu'il y ait des ralentissements ou accélérations de l'activité, il est certain qu'il y aura toujours des transports maritimes (à voile?) avec le même type d'acteurs à coordonner. Dans l'histoire de la marine marchande française (depuis notamment la création de la 1^{ère} chambre de commerce de France à Marseille le 15 avril 1600 pour protéger les navires marchands, jusqu'à la crise boursière actuelle), la notion de cyclicité y a été une donnée importante. Notre génération a donc le temps de voir survenir des changements de conventions internationales et des retournements de position de force parmi les acteurs du transport maritime.

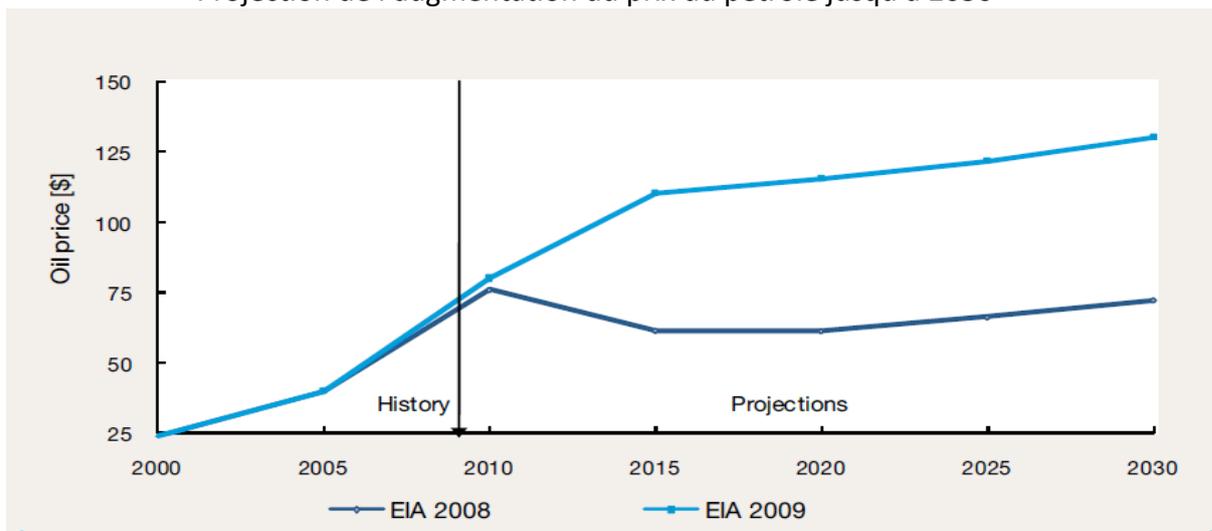
CONCLUSION

Ce mémoire prétend établir un état de l'art de la fiscalité liée au transport maritime français. Il n'existe pas de littérature spécialisée dans ce domaine, ainsi il fut intéressant de chercher parmi ce foisonnement de lois et d'en acquérir les subtilités.

Ces quelques feuilles tentent d'exposer le modus opérandi de cette fiscalité dont j'espère vous avoir restitué une vision pragmatique de ses mécanismes.

Je finirai en pointant le fait qu'il est judicieux de comparer le budget de ces aides au transport maritime par rapport aux recettes fiscales. L'état français préfère privilégier l'intermodalité sur son territoire, en parallèle d'une nucléarisation modérée de son parc énergétique. Cet état de fait révèle la délicate mission politique d'équilibrer les trois piliers: économique, social et environnemental.

Projection de l'augmentation du prix du pétrole jusqu'à 2030



source : EIA (2008) *International Energy Outlook*, EIA (2009) *Annual Energy Outlook*

On peut raisonnablement projeter que, vu les corrections annuelles à la hausse du prix du pétrole, les outils fiscaux utilisés et leur force d'action pour satisfaire les exigences du développement durable évolueront peu d'ici une dizaine d'années au delà desquelles le pic d'utilisation des bateaux à combustible fossile aura probablement été atteint. Malgré que l'on ait encore du mal à imaginer des ports commerciaux gérants des flux de combustibles radioactifs pour ravitailler les navires de transport du futur, il faudra alors taxer les bateaux en fonction de leur puissance électrique ou/et sur leur consommation de combustible nucléaire et ses déchets inévitables.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES GENERAUX

LEFEBVRE Francis, Dossiers Pratiques, 2011

SCHAFFNER Jean, Droit Fiscal International, Ed. Pomoculture, 2005, Paris

DEROUIN M., Droit Communautaire et Fiscalité, Ed. Litec, 2008, Paris

CARTOU, Droit Fiscal International et Européen, Ed. Dalloz, 1981

Guide de gestion Fiscal : TVA dans les opérations internationales, 2010, Ed. Revue Fiduciaire

REVUES

COLSON Y., Bulletin De L'institut Professionnel Des Comptables Et Fiscalistes Agréés, TVA nouveautés 2010, octobre 2009

CHARLET A. ET OWENS J., *Une perspective internationale sur la TVA*, Revue Droit Fiscal, N° 39. 30 septembre 2010

Bulletin Fiscal

Cahiers Juridiques et Fiscaux de l'exportation

Les notes Blues de Bercy

Recueil Dalloz

Revue de Jurisprudence Fiscal

Cahiers de Droit Fiscal International IFA

Lamy Transport

ARTICLES

BALLY – HASCOET Valérie, *La Commission Européenne sur les aides fiscales accordées par la Belgique au secteur maritime*

CAUDAL S., *L'Impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité. Le cas de la France*, Université Jean – Moulin Lyon III, 2009.

GALLAIS BOUCHET A., *Transport maritime et développement durable : Une conciliation pas toujours aisée*, Institut Supérieur d'Economie Maritime, Nantes, mars 2011.

GALLET BOUCHET A., *Les Autoroutes de la mer*

LE BORGNE C., CZMAL A., *Les Aides d'état au Transport Maritime – fiches pratiques*, L'Assemblée des Chambres Françaises de Commerce Et d'Industrie, Direction Des Affaires Européennes, Ed., Euro Info Centre

LIU J., La comparaison entre le pavillon français et le pavillon chinois

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, Projet de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables : *Rapport* mise à jour 2006 sur le progrès dans les pays membres, *Les rapports d'étape précédents sont : Vers une coopération fiscale globale (2000)*.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, Propriété et contrôle des navires, Comité des transports maritimes, Mars 2003

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, Principes directeurs internationaux de l'OCDE pour l'application de la tva/tps, Principes directeurs sur la neutralité, Ces principes directeurs ont été approuvés par le comité des affaires fiscales le 28 juin 2011

CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE NICE COTE D'AZUR, *le point sur la réglementation fiscale, douanière & maritime du yachting professionnel*, Pôle Nautique – Yachting Professionnel , Nice 2009

CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE PARIS, *La TVA en 2010, Les nouvelles règles de territorialité pour les prestations de services La nouvelle procédure de remboursement 8ème Directive*, décembre 2009

RAPPORTS ET DOCUMENTS

Rapport public particulier de la Cour des comptes sur la politique portuaire française

Rapport de la CNUSED sur le transport maritime, Etudes d'ISEMAR sur les trafics portuaires en France et dans le monde

CODES

Code Général des Impôts

Code des Douanes

Code de Ports Maritimes

Code ISM": *Code international de gestion pour la sécurité de l'exploitation des navires et la prévention de la pollution*, adopté par l'Organisation maritime internationale (OMI) par la résolution A.741.

LEGISLATION

BULLETIN OFFICIEL DE DOUANES, *régime fiscal et douanier de la navigation de plaisance commerciale*, BOD n° 6603 du 24 juin 2004 texte n° 04-048 nature du texte : DA du 17 mai 2004

REGLEMENT (CEE) n° 3577/92 du Conseil, du 7 décembre 1992, concernant l'application du principe de la libre circulation des services aux transports maritimes à l'intérieur des États membres (cabotage maritime) (JO L 364 du 12.12.1992, p. 7).

CIRCULAIRE MINISTERIELLE

Appel à manifestation d'intérêt pour l'année 2011 République française Ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement Direction des services de transport Aides à l'exploitation de services réguliers de transport combiné de marchandises

JURISPRUDENCE

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Aides d'Etat : la Commission ouvre une enquête sur les avantages fiscaux accordés par l'Espagne pour l'acquisition de navires*, 1 juillet 2011, internet

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Aides au transport maritime : la Commission souhaite examiner en détail certains aspects des modifications que le Danemark envisage d'apporter à son régime d'imposition forfaitaire sur la base du tonnage*, 11 décembre 2007, internet

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Aide d'État n° N 542/2001 du 30.10.2001, SG (2001) D/292010, La Commission autorise un mécanisme de remboursement de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales pour le transport maritime suédois*, Bruxelles, 27 juin 2007

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Aide d'État n° N 662/2002 – France Modification du régime de remboursement de la part maritime de la*

taxe professionnelle pour les compagnies maritime, Bruxelles, le 02.12.2002 C (2002) 4835

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Aide d'État N 737/2002 – France, Régime d'imposition forfaitaire sur la base du tonnage en faveur de compagnies de transport maritime*, Bruxelles, 13.05.2003 C(2003)1476fin

COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU CONSEIL, AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL ET AU COMITÉ DES RÉGIONS, *Le développement du transport maritime à courte distance en Europe: une alternative dynamique dans une chaîne de transport durable*, deuxième rapport d'avancement bisannuel, COM(1999) 317 final.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, *Décision de la Commission concernant une série de mesures fiscales que la Belgique envisage de mettre à exécution en faveur du transport maritime*, 30 juin 2004, internet

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN; *La Commission autorise un mécanisme de remboursement de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales pour le transport maritime suédois*, le 27 juin 2007,

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES ET DE L'ESPACE ÉCONOMIQUE EUROPÉEN, Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime, (97/C 205/05) - (JO C 205 du 5.7.1997, p. 5)

COMMUNICATION C (2004) 43 DE LA COMMISSION — *Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime*, Journal officiel n° C 013 du 17/01/2004 p. 0003 – 0012

DÉCISION DE LA COMMISSION du 30 juin 2004, *concernant une série de mesures fiscales que la Belgique envisage de mettre à exécution en faveur du transport maritime*, No.2004- 2040

Arrêté ECO D0470037A du 18 novembre 2004, paru au JORF du 30 novembre 2004. - DA n° 05-007 du 11/01/05, publiée au BOD n°6616 du 04/02/05 (rubrique consacrée aux BOD)

JO L 202 du 18.7.1998, p. 1.

JO L 193 du 18.7.1983, p. 1.

SITES INSTITUTIONS

DIRECTION GENERALE DES INFRASTRUCTURES, DES TRANSPORTS ET DE LA MER, La fiscalité du transport routier de marchandises en 2011, Paris - Mars 2011
www.developpement-durable.gouv.fr

MINISTERE DE L'ÉCOLOGIE, DU DEVELOPPEMENT DURABLE, DES TRANSPORTS ET DU LOGEMENT. Source : étude réalisée avec l'assistance de Me Stéphane Salou et de Me Alain Gautron du cabinet d'avocats Stephenson Harwood – Paris
<http://www.rif.mer.equipement.gouv.fr/contribution-economique-r71.html>

Association des sociétés françaises d'autoroutes (Asfa),
<http://www.autoroutes.fr/index.htm>

Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer (DGITM),
http://annuaire.service-public.fr/services_nationaux/administration-centrale-ou-ministere_172170.html

Institut national de la statistique et des études économiques (Insee),
<http://www.insee.fr/fr/default.asp>

Le Guide spécial du MOCI sur les douanes (n° 1862, mars 2010, p 52): à commander sur le [site du MOCI](#).

DOUANES ET DROITS DOUANIERS, <http://www.douane.gouv.fr/> - site <http://pme.service-public.fr/> et sur le portail des douanes <https://pro.douane.gouv.fr/>.

LEGIFRANCE <http://www.legifrance.gouv.fr/>

TABLE DE MATIERES

SOMMAIRE

INTRODUCTION

I. PREMIERE PARTIE. ELEMENTS CONSTITUTIFS DE LA FISCALITE SUR LE TRANSPORT MARITIME

CHAPITRE I. LA TVA SUR LE TRANSPORT MARITIME

Section 1. Le champ d'application du paquet TVA 2010

1.1. Eléments de terminologie

1.1.1. Assujetti

1.1.2. Client – assujetti

1.1.3. Client non assujetti

1.1.2. Prestation de services

1.1.3. Preneur

1.1.4. Prestataire

1.2. Règles de localisation des prestations de services

1.3. B2B

1.4. B2C

1.5. Régime concernant les biens imposables à la TVA

Section 2. La TVA sur le transport maritime

2.1. Transport maritime de personnes

2.2. Transport maritime de marchandises

2.2.1. Le transport de biens (B2B)

2.2.2. Le transport de biens (B2C – national ou international)

2.2.3. Le transport de biens (B2C - intracommunautaire)

2.2.4. Location de moyens de transport à court terme (B2C et B2B)

2.3. Services Connexes

2.3.1. Les services accessoires au transport (B2B) (stockage)

2.3.2. Les services accessoires au transport (B2C)

2.4. Régime de la TVA concernant prestation de services (transport de

merchandise) à partir janvier 2010

2.5. Exonération de la TVA

2.5.1. Bateaux exonérés

2.5.2. Opérations exonérées

2.5.3. Services Exonérés

CHAPITRE II. FISCALITE DOUANIERE

Section 1. TVA et passage en douane

1.6. Transports de marchandises

1.6.1. Opérations soumises à la TVA

1.6.2. Opérations exonérées

1.6.3. Suspension de TVA

1.7. Transports de voyageurs

1.8. Transport maritime de marchandises d'un point à un autre de la métropole

Section 2. Taxes Divers

2.1. Droits de Port

2.2. Taxe sur les passagers maritimes à destination des espaces naturels

protégés

II. DEUXIEME PARTIE. AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES ET LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

CHAPITRE I. AIDE AUX TRANSPORTEURS/SERVICES MARITIMES

Section 1. Aide compatible au titre de la promotion de la compétitivité de flottes communautaires

1.1. Allègements fiscaux aux compagnies maritimes et gestionnaires de navires

1.2. Aides concernant le personnel employé

1.2.1. Réduction des cotisations sociales des marins communautaires naviguant sur des navires immatriculés dans un Etat membre

1.3. Aides à la formation

1.4 Aides à la relève des équipages

Section 2. Aides compatibles au titre de la politique européenne

2.2. Aides au transport maritime de courte distance

2.1 Aides aux investissements

2.2 Aides au transport maritime de courte distance

CHAPITRE II. LES CONTRAINTES DU DEVELOPPEMENT DURABLE

Section 1. La fiscalité verte en France

Section 2. Les contraintes du développement durable

2.1. L'éco fiscalité internationale

2.2. L'éco fiscalité de demain

CONCLUSION

BIBLIOGRAPHIE