

FISCALITÉ EUROPE

Droits d'accises et mécanismes de remboursements partiels sur le gazole en Europe

Le CNR présente son panorama européen de la fiscalité appliquée au gazole professionnel en Europe et détaille les dispositifs de remboursements partiels de droits d'accises mis en place dans chaque pays.

Au 21 juin 2019, neuf États européens sur vingt-huit appliquent une différence de fiscalité entre le gazole dit « à usage commercial » et le gazole « à usage privé » utilisé comme carburant.

Nouveautés dans ce panorama de juin 2019 :

- *La Croatie met en place son dispositif avec des droits d'accises professionnels à 33 €/hl, le minimum autorisé par l'Europe.*
- *Le Luxembourg, longtemps proche du plancher européen (33,50 €/hl), amorce un petit virage fiscal et remonte ses droits d'accises à 35,5 €/hl. A surveiller...*

La disparité des taux de taxation du gazole en Europe constitue, après celle des coûts de personnel de conduite, une importante source de distorsions de concurrence dans le secteur du transport routier. Cette situation a été jugée incompatible avec le fonctionnement normal du marché commun et, dès 1992, dans un souci d'harmonisation, l'Europe a fixé des taux minimaux de taxation applicables aux carburants. Aujourd'hui, les règles relatives aux taux d'accises en Europe sont contenues dans la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003, dite « directive énergie », structurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Cette directive fixe le principe d'un taux minimum pour tous, mais prévoit néanmoins des exceptions.

Le principe : un taux minimum communautaire applicable au gazole

La directive fixe un taux minimum de taxation sur le gazole en deçà duquel les pays membres ne peuvent pas descendre. Fixé initialement à 24,50 €/hl¹ par la directive 92/82/CEE du 19 octobre 1992, le taux minimum communautaire applicable au gazole a été porté à 30,20 €/hl à partir du 1^{er} janvier 2004, puis à 33 €/hl, à compter du 1^{er} janvier 2010.

Ce taux de 33 €/hl est le taux minimal encore en vigueur aujourd'hui.

Pour les pays membres n'ayant pas adopté la monnaie unique², ce taux est converti à la monnaie nationale au taux de change officiel du 1^{er} octobre de l'année n pour l'année n+1.

Exception 1 : des dérogations aux seuils minimaux accordés en fonction du niveau de vie du pays

Des dérogations aux seuils minimaux ont pu être négociées en fonction des différentiels de niveaux de vie des pays, notamment lors de l'entrée des pays de l'Europe centrale et orientale (PECO) en mai 2004. Jusqu'au 1^{er} janvier 2012, les pays « se heurtant à des difficultés dans l'application des minima de taxation » ont ainsi pu bénéficier de périodes transitoires.

Actuellement, à la stricte lecture des textes, plus aucun pays n'est censé bénéficier de ce type d'exception.

¹ €/hl : euros par hectolitre (100 litres) ; peut se lire comme des centimes d'euros par litre

² Bulgarie, Croatie, Danemark, Hongrie, Pologne, République tchèque, Roumanie, Royaume-Uni et Suède.

Exception 2 : une différence de fiscalité entre le « gazole à usage commercial » et le « gazole à usage privé » utilisé comme carburant

Deuxième exception, dans son article 7.2, la directive 2003/96/CE accorde aux États membres de l'UE la possibilité d'établir une différence de fiscalité entre le gazole « à usage commercial » et le gazole « à usage privé ».

Précisément, le texte prévoit que cette différence peut être opérée dans le cas « du transport de marchandises pour compte d'autrui ou pour compte propre, effectué au moyen d'un véhicule à moteur ou un ensemble de véhicules couplés destinés exclusivement au transport de marchandises par route et ayant un poids maximum en charge autorisé égal ou supérieur à 7,5 tonnes ».

Cette différence de fiscalité peut être également établie « pour le transport régulier ou occasionnel de passagers par un véhicule automobile de catégorie M2³ ou M3⁴ ».

Restriction importante, dans son article 7.2, la directive 2003/96/CE prévoit que ce taux « à usage commercial » ne peut pas être inférieur à celui qui était appliqué à la pompe au 1^{er} janvier 2003⁵.

³ Véhicules conçus et construits pour le transport de passagers comportant, outre le siège du conducteur, plus de huit places assises et ayant une masse maximale ne dépassant pas 5 tonnes

⁴ Véhicules conçus et construits pour le transport de passagers comportant, outre le siège du conducteur, plus de huit places assises et ayant une masse maximale supérieure à 5 tonnes.

⁵ 39,19 €/hl pour la France

Les pays appliquant une différence de fiscalité entre le gazole à « usage commercial » et le gazole « à usage privé »

Actuellement, neuf Etats européens ont mis en place une fiscalité différenciée pour le gazole à « usage commercial », sur le fondement de l'article 7.2 de la directive 2003/96/CE.

Le Comité national routier met régulièrement à jour les différentes pratiques qui existent aujourd'hui dans les pays membres de l'UE. Ces informations peuvent être utiles pour les transporteurs qui souhaiteraient obtenir un remboursement partiel pour du carburant acquis dans un pays membre pratiquant cette différenciation.

Les mécanismes de remboursement des droits d'accises sont souvent complexes et difficiles à appréhender⁶ car la fiscalité directe reste de la compétence exclusive des États membres. Tant qu'ils respectent les minima européens, les droits d'accises peuvent être modifiés au gré des politiques nationales. Dans ces conditions, il convient de rappeler que les informations communiquées ci-dessous sont valables à date de rédaction. Les valeurs des droits d'accises bruts indiquées ci-après sont issues du bulletin pétrolier publié par la Commission européenne.

- Belgique : « Droit d'accise spécial »

En Belgique, le remboursement d'une partie du « droit d'accise spécial » existe depuis le 1^{er} janvier 2004. Il n'est pas plafonné en volume. Il évolue en fonction du droit d'accise spécial sur le gazole selon un système complexe avec « effets cliquet positif et négatif ».

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises en Belgique s'élèvent à 60,02 €/hl.
- ✓ À ce jour, le taux du remboursement partiel s'élève à 24,76 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel est donc de 35,26 €/hl.

- Croatie

Les transporteurs communautaires exploitant des véhicules d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes, acquérant du gazole en Croatie, peuvent demander le remboursement d'une partie des droits d'accises depuis le 1^{er} janvier 2019. Ce remboursement n'est pas plafonné en volume.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises en Croatie s'élèvent à 41,32 €/hl.
- ✓ Le montant du remboursement correspond à la différence entre le taux d'accise appliqué au gazole et le taux minimal communautaire applicable au gazole (33 €/hl)⁷.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel est donc de 33 €/hl.

- Espagne : « Gasoleo profesional »

Le dispositif de remboursement partiel de droit d'accise pour les poids lourds d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes existe depuis 2007. Ce dernier est plafonné à 50 000 litres par véhicule et par an. Il n'existe pas comme en France un taux de remboursement forfaitaire unique. Les remboursements sont strictement effectués en fonction des régions d'approvisionnement et du taux qu'elles pratiquent. Surtout, les paiements sont directement pris en compte en station grâce à des cartes professionnelles dédiées aux entreprises et autorisées par le Département des douanes et des taxes spéciales de l'AEAT⁸. Une carte émise dans un autre État membre peut être utilisée pour l'achat de diesel professionnel en

⁶ Certaines sociétés spécialisées proposent leurs services de récupération de cette taxe en Europe pour le compte des transporteurs.

⁷ Article 104, paragraphe 5 de la loi croate sur les accises (Narodne novine, n° 106/2018)

⁸ Agencia Estatal de Administración Tributaria : www.agenciatributaria.es

Espagne à condition que son émetteur respecte les exigences de l'ordonnance HAP / 290/2013 du 19 février 2013⁹ et qu'il ait été autorisé par l'AEAT.

S'ils ne disposent pas de cartes professionnelles, les transporteurs peuvent s'inscrire dans un registre sur le site de l'Office électronique de l'agence nationale de l'administration fiscale¹⁰ qui procèdera au remboursement du gazole acquis en Espagne.

Au 21 juin 2019, les droits d'accises en Espagne s'élèvent à 37,90 €/hl.

- ✓ Le montant du remboursement correspond à la différence entre le taux d'accise appliqué au gazole dans la région et le taux minimal communautaire applicable au gazole (33 €/hl). Depuis le 1^{er} janvier 2019, toutes les régions autonomes appliquent le même taux de remboursement (4,90 €/hl).
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc 33 €/hl.

- France

En France, le gazole dit « à usage commercial », est communément appelé le gazole professionnel. Les entreprises exploitant des véhicules d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes bénéficient d'un remboursement partiel de la TICPE¹¹. Ce taux de remboursement correspond à la différence entre le taux de TICPE en vigueur dans la région d'achat du carburant pour la période considérée et le taux de TICPE appliqué au gazole professionnel inscrit dans l'article 265 septies du Code des douanes¹² (43,19 €/hl depuis 2015).

Par mesure de simplification, il est proposé aux entreprises qui le souhaitent et qui s'approvisionnent dans au moins trois régions différentes d'opter pour un taux de remboursement forfaitaire unique. Le montant du taux moyen pondéré de remboursement, visé aux articles 265 septies et octies du code des douanes, s'élève à 17,71 €/hl pour le 1^{er} semestre 2019.

Le Comité national routier est aujourd'hui le seul organisme qui publie un indice professionnel prenant en compte le remboursement partiel de la TICPE (Indice CNR gazole professionnel).

- ✓ Au 21 juin 2019, le taux d'accise pondéré en France s'élève à 60,90 €/hl en intégrant les consommations de la Corse.¹³
- ✓ Le montant du remboursement partiel de TICPE s'élève à 17,71 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève à 43,19 €/hl.

⁹ <https://www.boe.es/buscar/pdf/2013/BOE-A-2013-2084-consolidado.pdf>

¹⁰ Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria : <https://www.agenciatributaria.gob.es/>

¹¹ Sous certaines conditions : <http://www.douane.gouv.fr/articles/a12259-transporteurs-routiers-remboursement-des-taxes-de-carburant>

¹² Modifié par la loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 - art. 89

¹³ Le Bulletin pétrolier diffusé par la Commission européenne communique un droit d'accise pour la France métropolitaine hors Corse s'élevant à 60,91 €/hl

- Hongrie

Le remboursement partiel de droit d'accise pour les poids lourds d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes existe en Hongrie depuis le 1^{er} janvier 2011. Il n'est pas plafonné en volume.

La Hongrie n'est pas dans la zone euro. Sa monnaie (le Forint) fluctue face à l'Euro.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises s'élèvent à 35,02 €/hl.
- ✓ Le montant du remboursement est fixé à l'année par l'administration fiscale hongroise. Il s'élève à 3,5 HUF/litre depuis le 1^{er} janvier 2019, soit environ 1,10 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 33,92 €/hl (taux approximatif – effets de change).

- Italie : « Aliquota d'Accisa »

Le principe d'un remboursement partiel de droit d'accise pour les poids lourds d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes existe depuis octobre 2001. Ce remboursement n'est pas plafonné en volume. Un décret ministériel publie chaque trimestre son montant.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises sont de 61,74 €/hl.
- ✓ À ce jour, le taux du remboursement partiel s'élève à 21,418 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 40,32 €/hl.

- Portugal « Gasóleo Profissional »

Le Portugal applique une différence de fiscalité entre le gazole à usage commercial et le gazole à usage privé utilisé comme carburant depuis le 1^{er} janvier 2017. Ce dernier est plafonné à 35 000 litres par véhicule et par an.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises s'élèvent à 48,57 €/hl.
- ✓ Actuellement, le montant du remboursement s'élève à 15,568 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 33 €/hl.

- Roumanie

Les entreprises de transport bénéficient depuis 2014 d'un système de remboursement des droits d'accises. Conformément à une décision du gouvernement du 17 juillet 2018, ce remboursement s'élève aujourd'hui à 183,62 lei / 1 000 litres, soit 3,94 €/hl. Il n'est pas plafonné en volume.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises s'élèvent à 40,10 €/hl.
- ✓ Le montant du remboursement s'élève à 183,62 lei / 1 000 litres, soit 3,94 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 36,16 €/hl.

- Slovénie

En Slovénie, il est possible de récupérer une partie du droit d'accise sur le gazole pour les véhicules d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes depuis le 1^{er} juillet 2009. Le montant des droits d'accises est flottant. Il est calculé en fonction du prix du carburant et inclut une taxe environnementale ainsi que d'autres taxes indirectes. Il n'est pas plafonné en volume.

- ✓ Au 21 juin 2019, les droits d'accises s'élèvent à 46,90 €/hl.
- ✓ À ce jour, le taux du remboursement partiel s'élève à 6,272 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 40,63 €/hl.

Tableaux de synthèse

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués au gazole « à usage privé » *Situation au 21 juin 2019*

PAYS	Droits d'accises sur le gazole (en €/hl)	RANG
Royaume-Uni	64,96	1
Italie	61,74	2
France	60,91	3
Belgique	60,02	4
Pays-Bas	50,37	5
Irlande	49,90	6
Estonie	49,30	7
Portugal	48,57	8
Malte	47,24	9
Allemagne	47,04	10
Slovénie	46,90	11
Finlande	45,99	12
Suède	44,29	13
République tchèque	42,84	14
Danemark	42,64	15
Grèce	42,11	16
Croatie	41,32	17
Chypre	41,07	18
Autriche	40,96	19
Roumanie	40,10	20
Slovaquie	39,77	21
Lettonie	38,40	22
Espagne	37,90	23
Luxembourg	35,50	24
Hongrie	35,02	25
Lituanie	34,70	26
Pologne	34,47	27
Bulgarie	33,03	28
Ecart type	8,64	
Amplitude	31,93	
Moyenne	44,89	



Pays permettant un remboursement partiel

Source : Bulletin pétrolier - Commission européenne

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués au gazole « à usage commercial » Situation au 21 juin 2019, avec le taux de change en vigueur à cette date

PAYS	Droits d'accises sur le gazole à usage commercial (en €/hl)	RANG
Royaume-Uni	64,96	1
Pays-Bas	50,37	2
Irlande	49,90	3
Estonie	49,30	4
Malte	47,24	5
Allemagne	47,04	6
Finlande	45,99	7
Suède	44,29	8
France	43,19	9
République tchèque	42,84	10
Danemark	42,64	11
Grèce	42,11	12
Chypre	41,07	13
Autriche	40,96	14
Slovénie	40,63	15
Italie	40,32	16
Slovaquie	39,77	17
Lettonie	38,40	18
Roumanie	36,16	19
Luxembourg	35,50	20
Belgique	35,26	21
Lituanie	34,70	22
Pologne	34,47	23
Hongrie	33,92	24
Bulgarie	33,03	25
Croatie	33,00	26
Espagne	33,00	26
Portugal	33,00	26
Ecart type	7,24	
Amplitude	31,96	
Moyenne	41,18	



Pays permettant un remboursement partiel

Source : Bulletin pétrolier - Commission européenne – Retraitement CNR

Synthèse

Avec le Royaume-Uni, bientôt hors UE, dont les droits d'accises sont historiquement élevés, l'Italie, la France et la Belgique se trouvent dans le top 4 des pays où les droits d'accises attachés au gazole « à usage privé » sont les plus élevés, supérieurs à 60 €/hl.

Trois de ces quatre pays affichant les droits d'accises les plus élevés d'Europe disposent d'un mécanisme de remboursement partiel sur le gazole « à usage commercial », l'objectif de ces États étant de rééquilibrer les forces avec ceux ayant des droits d'accises plus bas.

Ce rééquilibrage ne fonctionne pas partout avec la même efficacité. Grâce à leurs dispositifs nationaux, l'Italie et la Belgique parviennent à rétrograder respectivement de la 2^e à la 16^e place et de la 4^e à la 21^e place, se plaçant alors sous la moyenne UE nette (41,18 €/hl). Il n'en va pas exactement de même pour la France qui, avec son gazole professionnel, ne redescend que de 6 places, restant ainsi dans le camp des pays où les droits d'accises sont supérieurs à cette moyenne.

Pour les autres pays appliquant une différenciation entre le gazole à « usage privé » et le gazole « à usage commercial », notamment l'Espagne, le Portugal, et désormais la Croatie, l'objectif manifeste n'est pas de réduire l'écart par rapport à la moyenne européenne, mais de se rapprocher du minimum autorisé par l'Europe et de faire mieux que rivaliser avec des pays où les taxes sont peu élevées (sans dispositif de remboursement). Le dispositif est particulièrement efficace pour le Portugal qui passe de la 8^e place à la dernière place.

Le Luxembourg, reconnu comme le pays d'Europe où l'on peut acheter le carburant le moins cher, semble aujourd'hui changer d'orientation. Au 1^{er} mai 2019, ses droits d'accises sur le gazole sont en effet passés de 33,50 €/hl à 35,50 €/hl. Le CNR suivra avec intérêt cette évolution.

Corrigés ou non, les droits d'accises appliqués au gazole restent extrêmement dispersés en UE. Ceux appliqués au gazole professionnel connaissent un minimum légal de 33 €/hl, observé dans quatre pays, et un maximum observé au Royaume-Uni de 64,96 €/hl, soit une amplitude de 31,96 €/hl.

Il est difficile d'établir avec certitude dans quelles proportions ces différences faussent le marché du transport international routier. Pour le mesurer, il conviendrait sans doute de prendre en compte toutes les taxes et redevances perçues sur les activités de transport dans chacun des pays. Néanmoins, il est clair que les entreprises européennes, suivant le pays où elles sont établies, ne sont pas toutes à égalité devant les régimes fiscaux appliqués sur le gazole. Aujourd'hui, les pavillons dont l'activité de transport international est prépondérante profitent pleinement de ces écarts. Ces derniers peuvent en effet choisir de s'approvisionner dans un pays peu cher et déclencher les mécanismes de remboursements partiels lorsqu'ils existent. Un effet d'aubaine sans doute renforcé par le fait que ces pavillons, dotés de flottes de véhicules récents et économes en carburant, sont aujourd'hui capables de sillonner l'Europe d'est en ouest ou du nord au sud, durant presque deux semaines avec un seul plein de gazole.

Le gazole est le 2^e poste de coût dans l'exploitation d'un poids lourd. Sur ce point, l'harmonisation européenne des conditions de concurrence fait défaut.