

TRM - 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, applicables aux entreprises de transport routier de marchandises.

Au 28 février 2022, neuf États européens sur vingt-sept sont en mesure d'appliquer une différence de fiscalité entre le gazole dit « à usage commercial » et le gazole « à usage privé » utilisé comme carburant.

Faits saillants dans ce panorama du 28 février 2022 :

- *La France reste le deuxième pays de l'UE où les droits d'accises appliqués au gazole « à usage privé » sont les plus élevés, juste derrière l'Italie.*
- *Malgré son dispositif de remboursement partiel de TICPE, la France reste parmi les pays où les droits d'accises sur le gazole « à usage commercial » sont les plus élevés.*
- *Au dernier relevé du bulletin pétrolier publié par la Commission européenne, sept pays ont des droits d'accises sur le gazole « à usage commercial » au plancher européen (33 €/hl), voire inférieurs, en raison d'une parité fluctuante comme c'est le cas en Hongrie et en Pologne.*

La disparité des taux de taxation du gazole en Europe constitue, après celle des coûts de personnel de conduite, une importante source de distorsion 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.

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, et Suède.

Exception 1 : des dérogations aux seuils minimaux accordées 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.

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.

Les pays peuvent avoir mis en place des dispositifs de remboursement différents, selon l'activité de transport. Ce panorama recense exclusivement les dispositifs applicables aux entreprises de transport routier de marchandises.

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

Pays appliquant une différence de fiscalité entre le gazole à « usage commercial » et le gazole « à usage privé » - Dispositifs applicables au transport routier de marchandises

Actuellement, neuf États 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 28 février 2022, les droits d'accises en Belgique s'élèvent à 60,02 €/hl.
- ✓ À ce jour, le taux du remboursement partiel s'élève à 22,697 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel est donc de 37,32 €/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 28 février 2022, les droits d'accises en Croatie s'élèvent à 40,64 €/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. 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 gazole professionnel en 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.

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

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

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 procédera au remboursement du gazole acquis en Espagne.

- ✓ Au 28 février 2022, les droits d'accises en Espagne s'élèvent à 37,90 €/hl.
- ✓ À ce jour, le taux de remboursement est de 4,90 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc 33 €/hl.

- **France – Informations valables pour les entreprises de transport routier de marchandises**

En France, le gazole dit « à usage commercial », est communément appelé le gazole professionnel. Il n'est pas plafonné en volume.

Les entreprises de transport routier de marchandises exploitant des véhicules d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes bénéficient d'un remboursement partiel de la TICPE¹¹ spécifique. 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 (45,19 €/hl depuis 2020).

Par mesure de simplification, il est proposé aux entreprises qui s'approvisionnent dans au moins trois régions différentes et qui le souhaitent d'opter pour un taux de remboursement forfaitaire unique. Le montant du taux forfaitaire pondéré de remboursement, visé aux articles 265 septies et octies du code des douanes, s'élève à 15,70 €/hl pour le 1^{er} trimestre 2022.

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 28 février 2022, le taux d'accise pondéré en France s'élève à 60,89 €/hl¹³.
- ✓ Le montant du remboursement partiel de TICPE s'élève à 15,70 €/hl (taux forfaitaire pondéré).
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève à 45,19 €/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 28 février 2022, les droits d'accises s'élèvent à 30,99 €/hl (effet de change – taux retenu par la Commission européenne dans son relevé du 28 février 2022).
- ✓ Le montant du remboursement est fixé à l'année par l'administration fiscale hongroise. Il s'élève en théorie à 3,5 HUF/litre, soit environ 0,95 €/hl¹⁴, mais il n'est pas appliqué, les droits d'accises se situant actuellement en dessous du taux minimal communautaire.

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 Corse incluse

¹⁴ Calcul de conversion réalisé avec le taux de change communiqué par la Commission européenne en date du 28 février 2022

- [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 28 février 2022, 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 28 février 2022, les droits d'accises s'élèvent à 50,34 €/hl.
- ✓ À ce jour, le montant du remboursement s'élève à 17,26 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 33,08 €/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 à 183,62 lei / 1 000 litres, soit 3,71 €/hl¹⁵. Il n'est pas plafonné en volume. Ce remboursement n'est déclenché que si le droit d'accise appliqué au gazole à usage privé est supérieur au plancher européen (33 €/hl).

- ✓ Au 28 février 2022, les droits d'accises s'élèvent à 33,83 €/hl.
- ✓ Pas de remboursement en 2022
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève à 33,83 €/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 et est ainsi communiqué chaque mois. 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 28 février 2022, les droits d'accises s'élèvent à 46,39 €/hl.
- ✓ Remboursement suspendu en février 2022.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 46,39 €/hl.

¹⁵ Calcul de conversion réalisé avec le taux de change communiqué par la Commission européenne en date du 28 février 2022

Tableaux de synthèse

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués au gazole « à usage privé »

Situation au 28 février 2022, avec le taux de change en vigueur à cette date, communiqué par la Commission européenne

PAYS	Droits d'accises sur le gazole à "usage privé" (en €/hl)	RANG
Italie	61,74	1
France	60,89	2
Belgique	60,02	3
Irlande	55,55	4
Pays-Bas	52,97	5
Finlande	51,05	6
Portugal	50,34	7
Malte	47,24	8
Allemagne	47,04	9
Slovénie	46,39	10
Danemark	43,61	11
Suède	42,79	12
Lettonie	42,43	13
Grèce	42,26	14
République tchèque	41,78	15
Chypre	41,07	16
Croatie	40,64	17
Autriche	40,51	18
Luxembourg	40,44	19
Slovaquie	39,77	20
Espagne	37,90	21
Estonie	37,20	22
Lituanie	37,20	22
Roumanie	33,83	24
Bulgarie	33,03	25
Pologne	31,58	26
Hongrie	30,99	27
Amplitude	30,75	
Moyenne	44,08	

Pays permettant un remboursement partiel

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués au gazole « à usage commercial » - TRM

Situation au 28 février 2022, avec le taux de change en vigueur à cette date, communiqué par la Commission européenne

PAYS	Droits d'accises sur le gazole à "usage commercial" (en €/hl)	RANG
Irlande	55,55	1
Pays-Bas	52,97	2
Finlande	51,05	3
Malte	47,24	4
Allemagne	47,04	5
Slovénie	46,39	6
France	45,19	7
Danemark	43,61	8
Suède	42,79	9
Lettonie	42,43	10
Grèce	42,26	11
République tchèque	41,78	12
Chypre	41,07	13
Autriche	40,51	14
Luxembourg	40,44	15
Italie	40,32	16
Slovaquie	39,77	17
Belgique	37,32	18
Estonie	37,20	19
Lituanie	37,20	19
Roumanie	33,83	21
Portugal	33,08	22
Bulgarie	33,03	23
Croatie	33,00	24
Espagne	33,00	24
Pologne	31,58	26
Hongrie	30,99	27
Amplitude	24,56	
Moyenne	40,76	

Pays permettant un remboursement partiel

Synthèse

L'Italie, la France et la Belgique sont les pays d'Europe où les droits d'accises appliqués au gazole « à usage privé » sont les plus élevés, supérieurs à 60 €/hl.

Pour réduire l'écart avec les pays ayant des droits d'accises plus bas, ces trois États ont tous mis en place un mécanisme de remboursement partiel sur le gazole « à usage commercial » applicable aux entreprises de transport routier de marchandises. Ce rééquilibrage ne fonctionne cependant pas partout avec la même efficacité. Grâce à leurs dispositifs nationaux, l'Italie et la Belgique parviennent à rétrograder respectivement de la 1^{re} à la 16^e place et de la 3^e à la 18^e place, se plaçant alors sous la moyenne UE nette (40,76 €/hl). Il n'en va pas exactement de même pour la France qui, avec son gazole professionnel, ne redescend que de 5 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 la Croatie, l'objectif n'est pas de réduire l'écart par rapport à la moyenne européenne, mais de se rapprocher du minimum autorisé par l'Europe (33 €/hl), et de faire encore 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 7^e place à la 22^e place.

Corrigés ou non, les droits d'accises appliqués au gazole restent extrêmement dispersés en UE. Ceux appliqués au gazole professionnel oscillent entre le taux minimal communautaire, voire inférieur au 33 €/hl du fait des effets de change comme en Hongrie ou en Pologne, et un maximum observé en Irlande de 55,55 €/hl, soit une amplitude de 24,56 €/hl.

Éléments importants à souligner, plusieurs pays ont augmenté significativement leurs droits d'accises sur le gazole « à usage privé ». C'est le cas de l'Irlande, de la Finlande ou encore du Luxembourg. En Roumanie, le remboursement partiel du droit d'accise sur le gazole « à usage commercial » ne s'applique pas en raison d'un droit d'accise sur le gazole « à usage privé » proche du plancher européen. La Slovénie a, elle, suspendu en février 2022 le remboursement partiel des droits d'accises sur le gazole à « usage commercial ». Il convient alors de surveiller ces phénomènes à l'avenir.

Il est néanmoins 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.