

## FISCALITE EUROPE

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

*Le CNR présente une nouvelle édition du panorama européen de la fiscalité appliquée au gazole et des dispositifs de remboursements de droits d'accises pour les professionnels exploitant des véhicules d'un PMA supérieur ou égal à 7,5 tonnes.*

*A la fin de l'année 2017, sept États européens sur vingt-huit appliquaient une différence de fiscalité entre le gazole à usage commercial et le gazole à usage privé utilisé comme carburant. Le CNR les passe en revue et donne le vrai coût de la fiscalité spécifique appliquée au gazole professionnel en Europe.*

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 €/hl 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<sup>er</sup> janvier 2004, puis à **33 €/hl, à partir du 1<sup>er</sup> 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 unique<sup>1</sup>, ce taux est converti à la monnaie nationale au taux de change officiel du 1<sup>er</sup> 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 PECO en mai 2004.

Jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2012, les pays « se heurtant à des difficultés dans l'application des minima de taxation » ont ainsi pu bénéficier de périodes transitoires.

A ce jour, à la stricte lecture des textes, plus aucun pays n'est censé bénéficier de ce type d'exception. Même la Croatie, membre récent de l'Union européenne depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2013, ne déroge pas à l'article 7 de la directive 2003/96/CE et doit appliquer le taux minimum d'accise en vigueur, soit 33 €/hl.

---

<sup>1</sup> Bulgarie, Croatie, Danemark, Hongrie, Lituanie, 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 M2<sup>2</sup> ou M3<sup>3</sup> ».

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 1er janvier 2003, soit 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 »

En France, le gazole dit « à usage commercial », est communément appelé le gazole professionnel. Les entreprises françaises exploitant des véhicules d'un PMA supérieur ou égal à 7,5 tonnes connaissent bien leur droit au remboursement partiel de la TICPE<sup>4</sup>. Ce taux de remboursement correspond à la différence entre le taux de TICPE total en vigueur et le taux de TICPE appliqué au gazole professionnel inscrit dans l'article 265 septies du Code des douanes<sup>5</sup>. Depuis 2015, ce taux s'élève à 43,19 €/hl.

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).

D'autres pays que la France 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.

Cette information peut être utile pour les transporteurs français qui souhaiteraient obtenir un remboursement partiel pour du carburant acquis dans un pays membre pratiquant une telle différenciation.

Les mécanismes de remboursement des droits d'accises sont souvent complexes et difficiles à appréhender<sup>6</sup>. En s'appuyant sur son expertise à l'international, le Comité national routier met à jour<sup>7</sup>, dans ce document, les différentes pratiques qui existent aujourd'hui dans les pays membres de l'UE.

La fiscalité directe reste de la compétence exclusive des États membres. Tant qu'ils respectent les minima européens, les droits d'accises peuvent ainsi 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.

---

<sup>2</sup> 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

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> Sous certaines conditions : <http://www.douane.gouv.fr/articles/a12259-transporteurs-routiers-remboursement-des-taxes-de-carburant>

<sup>5</sup> Modifié par la loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 - art. 89

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

<sup>7</sup> Version antérieure - mars 2014

- Belgique : « Droit d'accise spécial »

Les transporteurs exploitant des véhicules d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes, acquérant du gazole en Belgique, peuvent demander le remboursement d'une partie du « droit d'accise spécial » qui a été mis en place le 1<sup>er</sup> janvier 2004.

Le montant de ce remboursement est non 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 ». Il ne peut descendre en-dessous du niveau minimum de taxation européen de 33 €/hl<sup>8</sup>.

- ✓ Fin décembre 2017, les droits d'accises en Belgique s'élèvent à 53,00 €/hl.
- ✓ Depuis le 23 mars 2017, le taux du remboursement partiel s'élève à 17,74 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel est donc de 35,26 €/hl.

- 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 publié chaque trimestre fixe son montant.

- ✓ Fin décembre 2017, les droits d'accises sont de 61,74 €/hl.
- ✓ Le taux de remboursement en vigueur pour les achats de carburant du quatrième trimestre 2017 s'élève à 21,418 €/hl.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 40,32 €/litre.

- Espagne : « Gasoleo profesional »

En Espagne, le taux d'accise appliqué au gazole est composé du droit d'accise général de 30,7 €/hl et du taux de l'état fédéral de 2,4 €/hl, soit un taux national de 33,1 €/hl, auquel s'ajoute un taux régional fixé de manière indépendante par chaque communauté autonome. Certaines régions peuvent décider de ne pas appliquer ce droit.

Depuis 2007, Il existe un dispositif de remboursement partiel de droit d'accise pour les poids lourds d'un PTAC égal ou supérieur à 7,5 tonnes. 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, ils sont automatiquement pris en compte dès le paiement en station, grâce à des cartes de paiement dédiées aux véhicules.

- ✓ A la fin du mois de décembre 2017, le Bulletin pétrolier publié par la Commission européenne communique un droit d'accise complet en Espagne de 36,74 €/hl (33,1 €/hl + parts régionales).
- ✓ 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).
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc 33 €/hl.

---

<sup>8</sup> Taux supérieur à celui qui était appliqué à la pompe au 1er janvier 2003 en Belgique (30,5 €/hl)

| <b>Récupération des droits d'accises en Espagne<br/>selon la région autonome où l'achat a été effectué</b> |                                 |
|--|---------------------------------|
| <i>Date de validité : depuis le 1er janvier 2017</i>   |                                 |
| <b>Région</b>  | <b>Remboursement total €/hl</b> |
| Andalousie   | 4,90 €                          |
| Aragon   | 2,50 €                          |
| Principauté des Asturies   | 4,10 €                          |
| Iles Baléares  | 4,90 €                          |
| Cantabrie  | 0,10 €                          |
| Castille-La Manche   | 4,90 €                          |
| Castille et Léon   | 0,10 €                          |
| Catalogne  | 4,90 €                          |
| Estrémadure  | 3,94 €                          |
| Galice   | 4,90 €                          |
| Communauté de Madrid   | 1,80 €                          |
| Région de Murcie   | 4,90 €                          |
| Communauté forale de Navarre   | 0,10 €                          |
| La Rioja   | 0,10 €                          |
| Communauté valencienne   | 4,90 €                          |
| Communauté autonome basque   | 0,10 €                          |

- 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<sup>er</sup> 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 (1 EUR = 310,37 HUF au 31/12/2017).

Le droit d'accise national est fixé à l'année en fonction du prix du gazole sur les marchés internationaux :

- 110,350 HUF/litre pour l'année 2017, soit 35,56 €/hl au 31/12/2017, lorsque le prix du baril de pétrole est supérieur à 50 dollars.
- 120,350 HUF/litre pour l'année 2017, soit 38,78 €/hl au 31/12/2017, lorsque le prix du baril de pétrole est inférieur à 50 dollars.

S'ajoute à ce droit d'accise national une petite taxe liée au frais de stockage.

- ✓ Fin décembre 2017, les droits d'accises s'élèvent à 35,70 €/hl.
- ✓ Le montant du remboursement est fixé à l'année par l'administration fiscale hongroise. Il s'élève à 7 HUF/litre depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, soit environ 2,26 €/hl au 31/12/2017.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 33,44 €/litre.

- Slovaquie

En Slovaquie, 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<sup>er</sup> juillet 2009. Le montant des droits d'accises est flottant. Il est calculé en fonction du prix du carburant. Depuis septembre 2017, il s'élève à 42,605 €/hl. A ce montant s'ajoute une taxe environnementale de 4,671 €/hl et d'autres taxes indirectes.

- ✓ Fin décembre 2017, les droits d'accises s'élèvent à 50,23 €/hl.

- ✓ Le montant du remboursement n'est pas plafonné en volume et correspond à la différence entre le droit d'accise hors taxe environnementale et autres taxes (42,605 €/hl) et le minimum européen de 33 €/hl, soit 9,605 €/hl en 2017.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève donc à 40,625 €/hl (50,23 €/hl - 9,605 €/hl).

- Roumanie

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, les droits d'accises pour le gazole en Roumanie s'élèvent à 1 512,02 lei, soit 33,34 €/hl. A ce montant s'ajoute, le cas échéant, une taxe supplémentaire que chaque région détermine de manière indépendante.

Les entreprises de transport bénéficient depuis 2014 d'un système de remboursement portant sur la partie régionale des droits d'accises. Il n'existe pas comme en France de taux forfaitaire unique de remboursement. Ce dernier peut être demandé par les entreprises de transport de frets établies dans l'un des pays de l'Union européenne ayant une licence communautaire.

- ✓ A la fin du mois de décembre 2017, le Bulletin pétrolier diffusé par la Commission européenne communique un droit d'accise s'élevant à 39,76 €/hl (33,34 €/hl + parts régionales).
- ✓ Le remboursement s'exerce sur la partie régionale dans la limite de 4 €/hl.
- ✓ Pour la comparaison européenne des droits d'accises professionnels, le montant net des droits d'accises retenu est 35,76 €/litre (39,76 €/hl - 4 €/hl).

- France (pour rappel)

En France, les entreprises qui utilisent des véhicules routiers destinés au transport de marchandises et les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs peuvent bénéficier, sous certaines conditions, d'un remboursement partiel de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Concernant le TRM, les véhicules éligibles sont les véhicules routiers d'un PTAC supérieur ou égal à 7,5 tonnes et destinés au transport de marchandises. Ils doivent par ailleurs être immatriculés dans l'un des pays de l'Union européenne.

Les taux de remboursement sont égaux à la différence entre le tarif de la Taxe intérieure de consommation (TIC) en vigueur dans la région d'achat du carburant pour la période considérée et le taux de TICPE du gazole professionnel de 43,19 €/hl.

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, était de 11,42 €/hl en 2017.

- ✓ A la fin du mois de décembre 2017, le Bulletin pétrolier diffusé par la Commission européenne communique un droit d'accise pour la France métropolitaine s'élevant à 54,67 €/hl. Le taux d'accise pondéré s'élève à 54,61 €/hl en intégrant les consommations de la Corse.
- ✓ Le montant du remboursement partiel de TICPE s'élève à 11,42 €/hl en 2017.
- ✓ Le taux net des droits d'accises applicables au gazole professionnel s'élève à 43,19 €/hl.

## Tableaux de synthèse

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués « au gazole à usage privé » *Situation au 31 décembre 2017, avec le taux de change en vigueur à cette date*

| PAYS               | Droits d'accises sur le "gazole à usage privé" (en €/hl) | RANG |
|--------------------|--|------|
| Royaume-Uni        | 65,70  | 1    |
| Italie             | 61,74  | 2    |
| France             | 54,67  | 3    |
| Belgique           | 53,00  | 4    |
| Slovénie           | 50,23  | 5    |
| Irlande            | 49,90  | 6    |
| Finlande           | 49,85  | 7    |
| Pays-Bas           | 49,39  | 8    |
| Malte              | 47,24  | 9    |
| Allemagne          | 47,04  | 10   |
| Portugal           | 46,64  | 11   |
| Chypre             | 46,07  | 12   |
| Suède              | 45,04  | 13   |
| République tchèque | 42,63  | 14   |
| Grèce              | 42,09  | 15   |
| Danemark           | 42,07  | 16   |
| Slovaquie          | 41,61  | 17   |
| Autriche           | 40,96  | 18   |
| Croatie            | 40,57  | 19   |
| Roumanie           | 39,76  | 20   |
| Estonie            | 39,29  | 21   |
| Espagne            | 36,74  | 22   |
| Hongrie            | 35,70  | 23   |
| Lettonie           | 34,90  | 24   |
| Pologne            | 34,68  | 25   |
| Luxembourg         | 33,50  | 26   |
| Bulgarie           | 33,03  | 27   |
| Lituanie           | 33,02  | 28   |
| Ecart type         | 8,32   |      |
| Amplitude          | 32,68  |      |
| Moyenne            | 44,18  |      |



Pays permettant un remboursement partiel

Source : Bulletin pétrolier - Commission européenne – Retraitement CNR

Classement des pays en fonction du niveau des droits d'accises appliqués au « gazole à usage commercial » *Situation au 31 décembre 2017, 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        | 65,70   | 1    |
| Irlande            | 49,90   | 2    |
| Finlande           | 49,85   | 3    |
| Pays-Bas           | 49,39   | 4    |
| Malte              | 47,24   | 5    |
| Allemagne          | 47,04   | 6    |
| Portugal           | 46,64   | 7    |
| Chypre             | 46,07   | 8    |
| Suède              | 45,04   | 9    |
| France             | 43,19   | 10   |
| République tchèque | 42,63   | 11   |
| Grèce              | 42,09   | 12   |
| Danemark           | 42,07   | 13   |
| Slovaquie          | 41,61   | 14   |
| Autriche           | 40,96   | 15   |
| Slovénie           | 40,63   | 19   |
| Croatie            | 40,57   | 16   |
| Italie             | 40,32   | 17   |
| Estonie            | 39,29   | 18   |
| Roumanie           | 35,76   | 20   |
| Belgique           | 35,26   | 21   |
| Lettonie           | 34,90   | 22   |
| Pologne            | 34,68   | 23   |
| Luxembourg         | 33,50   | 24   |
| Hongrie            | 33,44   | 25   |
| Bulgarie           | 33,03   | 26   |
| Lituanie           | 33,02   | 27   |
| Espagne            | 33,00   | 28   |
| Ecart type         | 7,28  |      |
| Amplitude          | 32,70   |      |
| Moyenne            | 41,67   |      |



Pays permettant un remboursement partiel

Source : Bulletin pétrolier - Commission européenne – Retraitement CNR

## Synthèse

Avec le Royaume-Uni<sup>9</sup>, dont les droits d'accises sont historiquement élevés, l'Italie, la France, la Belgique et la Slovénie se trouvent dans le top 5 des pays où les droits d'accises attachés au gazole « à usage privé » sont les plus élevés.

L'augmentation de la TICPE nationale appliquée au gazole routier en 2018 devrait conforter la France dans sa position et la rapprocher encore de l'Italie, avec une taxe intérieure<sup>10</sup> qui devrait avoisiner les 61 €/hl. Cette augmentation sera subie de plein fouet par les entreprises exploitant des véhicules de moins de 7,5 tonnes de PTAC, ne bénéficiant pas d'un dispositif compensatoire de remboursement partiel de TICPE.

Il est intéressant de constater que quatre des cinq 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 bien entendu de rééquilibrer les forces. Il n'en reste pas moins que ce rééquilibrage ne fonctionne pas partout avec la même efficacité. Grâce à leurs dispositifs nationaux, la Belgique et l'Italie parviennent à passer respectivement de la 4<sup>e</sup> à la 21<sup>e</sup> place et de la 2<sup>e</sup> à la 17<sup>e</sup> place, venant ainsi concurrencer les pays où le carburant est le moins cher. Il n'en va pas exactement de même pour la France qui, avec son gazole professionnel, ne redescend que de 7 places, restant ainsi dans le camp des pays où les droits d'accises sont supérieurs à la moyenne UE nette (41,67 €/hl).

Pour les autres pays appliquant une différenciation entre le gazole à usage privé et le gazole à usage commercial, notamment l'Espagne et la Hongrie, l'objectif numéro un n'est pas de réduire l'écart par rapport à la moyenne européenne. Il s'agit plutôt d'atteindre les minima autorisés par l'Europe dans le cadre de la directive Énergie et de rivaliser avec les pays où les taxes sont le moins élevées comme la Bulgarie, la Lituanie ou encore le Luxembourg, dont le niveau des accises est sensiblement inférieur à ses voisins. On peut noter le cas particulier de la Roumanie qui, avec le jeu des dispositifs dont elle bénéficie elle-même, se retrouve finalement à la même place avant et après remboursement d'une partie des droits d'accises sur le gazole.

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 en Espagne, et d'un maximum observé au Royaume-Uni de 65,70 €/hl, soit une amplitude de 32,70 €/hl.

Il est difficile d'établir avec certitudes 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 parcourir l'Europe d'est en ouest sur une semaine et avec un seul plein de gazole.

Le gazole est le 2<sup>e</sup> poste de coût dans l'exploitation d'un poids lourd. Sur ce point, l'harmonisation européenne des conditions de concurrence reste perfectible.

---

<sup>9</sup> Dont la procédure de retrait devrait entrer en vigueur le 29 mars 2019

<sup>10</sup> Incluant les fractions régionales