

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'économie, des finances
et de la souveraineté industrielle et
numérique

Circulaire du 24 juillet 2024

**APPLICATION DÈS LA FACTURATION DU TARIF RÉDUIT D'ACCISE AU GAZOLE
NON ROUTIER CONSOMMÉ POUR LES BESOINS DES TRAVAUX AGRICOLES ET/OU
FORESTIERS**

NOR : ECOD2420842C

Le ministre de l'Économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services et des opérateurs les règles applicables au régime fiscal du gazole non routier utilisés pour les travaux agricoles et/ou forestiers.

Textes de référence :

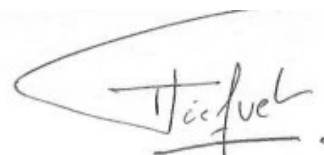
Articles L. 312-60 et L. 312-61 du code des impositions sur les biens et services

Décret n° 2024-599 du 26 juin 2024 relatif à l'autorisation préalable des établissements des distributeurs de gazole non routier consommé pour les besoins des travaux agricoles ou forestiers ;

Décret n° 2024-605 du 26 juin 2024 relatif au régime fiscal du gazole non routier ;

Arrêté du 26 juin 2024 relatif à l'application du tarif d'accise sur le gazole non routier destiné à des usages agricoles ou forestiers.

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



Thibaut FIÉVET

SOMMAIRE

paragraphe []

<u>I - INTRODUCTION</u>	
A – Préambule	[1] à [2]
B – Fondements juridiques	[3] à [4]
C – Application dans les DOM	[5]
<u>II – CHAMP D'APPLICATION DU BÉNÉFICE DU TARIF RÉDUIT D'ACCISE DÈS LA FACTURATION</u>	
A – Le produit	[6] à [7]
B – Les opérateurs	[8] à [20]
1) <i>Les fournisseurs</i>	[8]
2) <i>Les distributeurs autorisés pour la fourniture de gazole agricole</i>	[9] à [15]
2-1) <i>L'établissement autorisé d'un distributeur</i>	[10] à [12]
2-2) <i>Les stations-service</i>	[13]
2-3) <i>Cas particulier des coopératives agricoles</i>	[14]
2-4) <i>Cas particulier des groupements d'intérêt économique</i>	[15]
3) <i>Les consommateurs</i>	[16] à [20]
3-1) <i>Les consommateurs identifiés pour le bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation</i>	[16] à [18]
3-2) <i>Cas particulier de l'activité mixte du consommateur</i>	[19]
3-3) <i>Cas particulier des entreprises en difficulté</i>	[20]
<u>III – MODALITÉS D'APPLICATION ET OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS</u>	
A – Principes généraux régissant l'application du régime d'accise sur le gazole non routier agricole	[21] à [35]
1) <i>Mise à la consommation de gazole non routier agricole</i>	[21] à [22]
2) <i>Distributeurs en acquitté</i>	[23] à [33]
2-1) <i>Demande d'autorisation d'un établissement de distribution du gazole non routier agricole</i>	[23]
2-2) <i>Régularisation du tarif d'accise applicable au stock de GNR détenu par le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole</i>	[24] à [29]
2-2-1) <i>Modalités de prise en compte du stock de GNR à la date d'effet de l'autorisation</i>	[25]

<i>2-2-2) Articulation avec la reprise sur stock de GNR</i>	[26] à [29]
<i>2-2-2-1) Rappel du dispositif de reprise sur stock</i>	[26] à [27]
<i>2-2-2-2) Articulation avec la régularisation d'accise applicable au stock de GNR</i>	[28] à [29]
<i>2-3) Renouvellement de la décision d'autorisation</i>	[30]
<i>2-4) Retrait de la décision d'autorisation</i>	[31]
<i>2-5) Cas d'émission d'une nouvelle décision autorisation</i>	[32]
<i>2-6) Activité mixte du distributeur</i>	[33]
<i>3) Exploitant agricole ou forestier identifié</i>	[34] à [35]
B – Obligations des fournisseurs	[36] à [40]
<i>1) Obligations générales</i>	[36] à [37]
<i>2) Obligations spécifiques aux livraisons de gazole non routier agricole à un établissement autorisé</i>	[38]
<i>3) Obligations spécifiques aux livraisons de gazole non routier agricole à un exploitant agricole ou forestier identifié</i>	[39]
<i>4) Établissement et communication de la liste des clients de GNR</i>	[40]
C – Obligations des distributeurs	[41] à [53]
<i>1) Approvisionnement</i>	[41]
<i>2) Livraisons</i>	[42] à [47]
<i>3) Déclaration du différentiel d'accise exigible</i>	[48] à [49]
<i>4) Tenue d'une comptabilité</i>	[50]
<i>5) Arrêté trimestriel des stocks</i>	[51]
<i>6) Règlement des déficits et excédents</i>	[52]
<i>7) Établissement et communication de clients de GNR</i>	[53]
D- Obligations des exploitants agricoles ou forestiers identifiés	[54]
ANNEXES	

ANNEXES

Annexe	1	Guide utilisateur ISOPE (DISTRI GNR)
Annexe	2	Déclaration du stock de GNR détenu au titre de l'article 37-3-1 du décret n°2021-1914 du 30 décembre 2021
Annexe	3	Déclaration de reprise sur stocks (article L. 312-91 du code des impositions sur les biens et services)
Annexe	4	Mode d'emploi de la déclaration de reprise sur stocks (article L. 312-91 du code des impositions sur les biens et services)
Annexe	5	Autorisation de fourniture de gazole non routier (GNR) agricole et/ou forestier à destination des distributeurs
Annexe	6	Bureaux compétents en matière de GNR

I – INTRODUCTION

A – Préambule

[1] Cette instruction a pour objectif d'établir les modalités de mise en œuvre du tarif réduit d'accise, dès la facturation, applicable aux consommations de gazole non routier pour les besoins des travaux agricoles définis à l'article L.722-2 du code rural et de la pêche maritime ou des travaux forestiers au sens de l'article L.722-3 du même code.

Avant le 1^{er} juillet 2024, les personnes utilisant du gazole non routier pour les besoins d'activités agricoles et/ou forestières faisaient l'acquisition du carburant au tarif normal d'accise sur le gazole non routier mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services (CIBS) puis déposaient auprès des services de la direction générale des Finances publiques (DGFIP) une demande de remboursement, à raison de la différence entre le tarif de droit commun et le tarif réduit d'accise applicable à leurs activités. Cette procédure est toujours en vigueur, mais elle est complétée par un nouveau dispositif plus simple et décrit ci-dessous.

[2] À compter du 1^{er} juillet 2024, le tarif et les modalités de taxation à l'accise sur le gazole non routier destiné aux travaux agricoles et/ou forestiers évoluent afin de permettre l'application du tarif réduit d'accise dès la facturation du produit.

Pour l'application de cette mesure, le dispositif de taxation du gazole non routier est, à compter du 1^{er} juillet 2024, le suivant :

- d'une part, une mise à la consommation au tarif réduit d'accise afférent aux travaux agricoles et/ou forestiers, à savoir 3,86 €/hL, et qui s'appliquera :

1° pour les ventes directes des fournisseurs aux opérateurs agricoles et/ou forestiers éligibles à ce tarif réduit sous réserve de la présentation par ces derniers d'une attestation d'identification ;

2° pour les ventes des fournisseurs aux distributeurs/grossistes de gazole non routier autorisés auprès des services des douanes.

- d'autre part, s'agissant des distributeurs/grossistes, une facturation du gazole non routier à leurs clients au tarif auquel ils sont éligibles (3,86 €/hL ou le tarif d'accise de droit commun mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS¹). En cas de vente à un consommateur au tarif d'accise supérieur à 3,86 €/hL, le différentiel de taxe entre ces tarifs fera l'objet d'un reversement à la douane.

B – Fondements juridiques

[3] Le tarif réduit d'accise applicable au gazole non routier utilisé pour les besoins des travaux agricoles et/ou forestiers est prévu aux articles L. 312-60 et L. 312-61 du code des impositions sur les biens et services (ci-après dénommé dans la présente instruction : « **tarif réduit d'accise** »).

[4] Le décret n° 2024-599 du 26 juin 2024 prévoit le principe de l'autorisation préalable des établissements des distributeurs ouvrant droit à un approvisionnement en gazole non routier au tarif réduit d'accise.

Le décret n° 2024-605 du 26 juin 2024 relatif au régime fiscal du gazole non routier prévoit les modalités d'application du régime fiscal applicable aux consommations de gazole non routier.

Les deux décrets précités modifient pour partie le décret n°2021-1914 du 30 décembre 2021².

L'arrêté du 26 juin 2024 fixe les modalités d'identification préalable des bénéficiaires au tarif réduit

1 24,81 €/hL à compter du 01/01/2024

d'accise prévu aux articles L. 312-60 et L. 312-61 du CIBS et certaines obligations applicables aux fournisseurs et aux distributeurs de gazole non routier.

L'arrêté du 21 avril 2005³ modifié fixe les obligations des distributeurs et des importateurs de gazole non routier ainsi que celles applicables aux utilisateurs finaux.

C – Application dans les DOM

[5] Conformément à l'article L. 312-38 du CIBS, les collectivités régies par l'article 73 de la Constitution déterminent, le cas échéant, le tarif réduit d'accise applicable au gazole non routier.

Les distributeurs de gazole non routier et les exploitants agricoles et forestiers doivent donc se référer aux délibérations prises par les collectivités sur ce fondement.

Remarque : au 1^{er} juillet 2024, aucune des collectivités mentionnées *supra* n'a délibéré en faveur d'un tarif spécifiquement applicable au gazole non routier utilisé à des fins agricoles et forestières, différent du tarif de droit commun. Dans ce cadre, le dispositif commenté dans la présente circulaire ne s'y applique pas.

II –CHAMP D'APPLICATION DU BÉNÉFICE DU TARIF RÉDUIT D'ACCISE DÈS LA FACTURATION

A – Le produit

[6] Au sens de la présente instruction, le « **GNR** » s'entend du produit répondant aux caractéristiques décrites ci-après indépendamment du tarif d'accise constaté.

Le produit concerné par la présente instruction respecte les caractéristiques techniques du gazole et du gazole grand froid définies par l'arrêté du 23 décembre 1999⁴ modifié ou par l'arrêté du 29 mars 2016⁵ ou du gazole XTL définies par l'arrêté du 28 février 2017⁶. Le produit est également coloré en rouge (RED 19 ou RED24) et marqué fiscalement à l'ACCUTRACE™ PLUS conformément aux dispositions de l'arrêté du 10 novembre 2011⁷.

[7] Au sens de la présente instruction, le « **gazole non routier agricole** » s'entend du GNR pour lequel le cumul d'accise préalablement constaté sur la chaîne de distribution s'élève à 3,86 €/hL à compter du 1^{er} juillet 2024.

B – Les opérateurs

1) Les fournisseurs

2 Décret n° 2021-1914 du 30 décembre 2021 portant diverses mesures d'application de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne

3 Arrêté du 21 avril 2005 fixant les mesures auxquelles doivent se conformer les importateurs, distributeurs et utilisateurs de gazole sous conditions d'emploi et d'émulsions d'eau dans du gazole sous conditions d'emploi pour les besoins du contrôle fiscal de ces produits

4 Arrêté du 23 décembre 1999 relatif aux caractéristiques du gazole et du gazole grand froid

5 Arrêté du 29 mars 2016 relatif aux caractéristiques du gazole et du gazole grand froid dénommés « gazole B30 »

6 Arrêté du 28 février 2017 relatif aux caractéristiques du gazole paraffinique de synthèse et du gazole obtenu par hydrotraitement dénommés XTL

7 Arrêté du 10 novembre 2011 fixant pour le gazole, les gaz de pétrole liquéfiés et les émulsions d'eau dans du gazole des conditions d'emploi ouvrant droit à l'application du régime fiscal privilégié institué par l'article 265 du code des douanes en matière de taxe intérieure de consommation

[8] Conformément au 5° de l'article 37-1 du décret n° 2021-1914 précité, les « fournisseurs » s'entendent des personnes physiques ou morales redevables de l'accise sur le GNR lors de la mise à la consommation du produit au sens de l'article L. 311-15 du CIBS ou lors de son déplacement à des fins commerciales vers le territoire national au sens de l'article L. 311-18 du CIBS ou en cas de vente à distance en application de l'article L. 311-30 du même code.

2) Les distributeurs autorisés pour la fourniture de gazole agricole

[9] Conformément au 6° de l'article 37-1 du décret n° 2021-1914 précité, les « distributeurs autorisés pour la fourniture de gazole non routier agricole » s'entendent des personnes physiques ou morales exploitant un ou plusieurs établissements autorisés à recevoir, manipuler, expédier, détenir, stocker ou vendre, même sans stockage préalable, le gazole non routier agricole.

2-1) L'établissement autorisé d'un distributeur

[10] Conformément à l'article 37-6 du décret n°2021-1914 précité, un établissement peut être autorisé à recevoir, manipuler, expédier, détenir, stocker ou vendre, même sans stockage préalable, le gazole non routier agricole sous réserve du respect des conditions cumulatives suivantes :

- distribuer le GNR en tout ou partie pour les besoins d'activités agricoles et/ou forestières ou à un autre établissement autorisé ;
- ne pas livrer exclusivement du GNR par une installation station-service ;
- l'exploitant est à jour de ses obligations en matière d'accise ;
- l'exploitant n'a pas commis d'infractions aux règles en matière d'accise au cours des trois années précédant la demande d'autorisation.

[11] La décision d'autorisation est délivrée selon les modalités décrites au paragraphe [23].

Tout établissement autorisé peut, outre la réception de gazole non routier agricole, recevoir du GNR au tarif d'accise prévu par le dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS.

[12] En cas de double approvisionnement en gazole non routier agricole et en GNR taxé au tarif d'accise de droit commun mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS (24,81 €/hl pour 2024), l'exploitant doit être en mesure d'apporter la preuve aux services des douanes du suivi séparé des stocks de GNR détenus permettant de distinguer le stock de GNR acquis au tarif prévu au dernier aliéna de l'article L. 312-35 du CIBS et celui de gazole non routier agricole au moyen d'une double comptabilité.

2-2) Les stations-service

[13] Conformément au 7° de l'article 37-1 du décret n° 2021-1914 précité, les « stations-service » sont les installations qui, au sein d'un établissement du distributeur, livrent du GNR exclusivement à des consommateurs finaux sans capacité de stockage directement dans leurs réservoirs.

Conformément à l'article 37-6 du décret n°2021-1914 précité, les stations-service de GNR sont exclues du dispositif de facturation du tarif réduit d'accise sur le GNR à la facturation.

2-3) Cas particulier des coopératives agricoles

[14] Toute coopérative agricole qui réalise des travaux agricoles et/ou forestiers au sens des articles L. 722-2 et L. 722-3 du code rural et de la pêche maritime peut demander, sous réserve du respect des mêmes conditions, l'attestation mentionnée au paragraphe [34].

Dans le cas où la coopérative achète du GNR auprès d'un distributeur ou d'un fournisseur en vue de le distribuer à ses membres, deux cas sont possibles :

- dans le cas où la coopérative est facturée pour l'acquisition du GNR par le distributeur ou le fournisseur, sous réserve du respect des conditions d'éligibilité, la coopérative peut demander l'autorisation auprès du service des douanes dans les conditions précisées au paragraphe [23] ;
- dans le cas contraire, elle peut transmettre l'attestation d'identification de ses membres générée sur la plateforme « démarche simplifiée » et mentionnée au paragraphe [34] au distributeur ou fournisseur de GNR pour que l'acquisition de GNR soit taxée au tarif réduit d'accise.

2-4) Cas particulier des groupements d'intérêt économique (« GIE »)

[15] Tout GIE qui réalise des travaux agricoles et/ou forestiers au sens des articles L. 722-2 et L. 722-3 du code rural et de la pêche maritime peut demander, sous réserve du respect des mêmes conditions, l'attestation mentionnée au paragraphe [34].

Dans le cas où le GIE achète du GNR auprès d'un distributeur ou d'un fournisseur en vue de le distribuer à ses membres, deux cas sont possibles :

- dans le cas où le GIE est facturé pour l'acquisition du GNR par le distributeur ou le fournisseur, sous réserve du respect des conditions d'éligibilité, le GIE peut demander l'autorisation auprès du service des douanes dans les conditions précisées au paragraphe [23] ;
- dans le cas contraire, il peut transmettre l'attestation d'identification de ses membres générée sur la plateforme « démarche simplifiée » et mentionnée au paragraphe [34] au distributeur ou fournisseur de GNR pour que l'acquisition de GNR soit taxée au tarif réduit d'accise.

3) Les consommateurs

3-1) Les consommateurs identifiés pour le bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation

[16] Les consommateurs sont les personnes physiques et morales qui effectuent des travaux agricoles et/ou forestiers au sens des articles L. 722-2 et L. 722-3 du code rural et de la pêche maritime au moyen de leurs engins éligibles à la consommation de GNR.

[17] Au sens de la présente instruction, l'« **exploitant agricole ou forestier identifié** » est une personne physique ou morale disposant de l'attestation prévue au paragraphe [34] lui permettant de s'approvisionner en gazole non routier agricole.

Sont exclus du bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation :

- les consommateurs sans numéro unique d'identification (SIREN) ;
- les exploitants individuels ne détenant pas d'un numéro d'adhésion à la mutuelle sociale agricole ou à l'établissement national des invalides de la marine ;
- les consommateurs dont les recettes tirées par les travaux agricoles et/ou forestiers au sens des articles L. 722-2 et L. 722-3 du code rural et de la pêche maritime sont inférieures à un pourcentage fixé à 10 % du total des recettes tirées par l'activité de l'exploitant agricole et/ou forestier.

Les recettes sont évaluées au titre de l'avant-dernier ou du dernier exercice comptable clos ou, en

l'absence de comptabilité, au titre de l'avant-dernière ou de l'année civile précédente ou, en cas de début d'activité, au regard des prévisions de recettes.

Sont prises en compte les recettes résultant notamment :

1° Du produit des ventes d'exploitation et des ventes exceptionnelles ;

2° Des loyers, redevances et fermages ;

3° Des subventions ;

4° Du produit de placements, y compris des dividendes ;

5° Lorsque l'exploitant est une personne physique, en sus des recettes mentionnées aux 1° à 4°, des traitements, pensions, salaires, y compris des cotisations salariales, et des prestations sociales.

Exemple 1 - Une entreprise perçoit 10 M€ de recettes, réparties comme suit :

- 7 M€ tirés d'activités agricoles ;

- 2 M€ tirés d'activités ni agricoles, ni forestières ;

- 1 M€ de subventions de la PAC.

Elle réalise donc $(7 \text{ M€} + 1 \text{ M€}) / 10 = 80 \%$ d'activités agricoles ; elle peut donc bénéficier du dispositif.

Exemple 2 - Une personne physique réalise des ventes de produits agricoles pour 30 000 € par an.

Elle est par ailleurs salariée ; son salaire (y compris les cotisations salariales) est de 50 000 €, 10 000 € de loyers et 10 000 € de prestations sociales. La part de ses recettes tirées d'une activité agricole est égale à $(50 000 \text{ €} - 10 000 \text{ €} - 10 000 \text{ €}) / 100 000 = 30 \%$. Elle peut donc bénéficier du dispositif.

Remarque : le caractère déficitaire d'une activité est sans effet sur le calcul du critère de 10 % précité car seules les recettes, c'est-à-dire les sommes perçues, sont prises en compte (et non la différence entre les produits et les charges).

[18] Toute personne éligible au tarif réduit d'accise mais exclue du bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation peut adresser une demande de remboursement d'accise auprès des services de la DGFIP.

3-2) Cas particulier de l'activité mixte du consommateur

[19] Un exploitant agricole ou forestier identifié peut s'approvisionner en gazole non routier agricole et en GNR taxé au tarif d'accise de droit commun mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS (24,81 €/hL pour l'année 2024) pour la réalisation d'activités non éligibles au tarif réduit d'accise. Il appartient à l'exploitant agricole ou forestier identifié de justifier auprès de l'administration le détail des consommations de GNR.

3-3) Cas particulier des entreprises en difficulté

[20] Les entreprises en difficulté au jour de la livraison du GNR sont exclues du bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation.

Les entreprises en procédure de sauvegarde, sauvegarde accélérée, sauvegarde financière accélérée, redressement judiciaire, liquidation judiciaire et liquidation judiciaire simplifiée sont considérées en

difficulté.

L'entreprise en période d'observation durant la procédure de sauvegarde et de redressement judiciaire est considérée comme en difficulté.

En conséquence, si l'une des procédures mentionnées ci-dessus est ouverte au jour de la livraison du GNR, il est impossible de bénéficier du tarif réduit d'accise et le distributeur de GNR doit être informé.

En revanche, les entreprises en mandat *ad hoc*, en procédure de conciliation ou en cours d'exécution d'un plan de sauvegarde ou d'un plan de redressement judiciaire ne sont pas considérées comme une entreprise en difficulté.

Les règles précisées ci-avant ne s'appliquent pas au secteur conchylicole.

III – MODALITÉS D'APPLICATION ET OBLIGATIONS DES OPÉRATEURS

A – Principes généraux régissant l'application du régime d'accise sur le gazole non routier agricole

1) Mise à la consommation de gazole non routier agricole

[21] Le fournisseur utilise le CANA U820 dans les cas suivants :

- mise à la consommation de gazole non routier agricole destiné à être livré à un établissement autorisé d'un distributeur sous réserve de la communication préalable de la décision d'autorisation délivrée par l'administration des douanes et mentionnée au paragraphe [23] ;
- mise à la consommation de gazole non routier agricole à destination directe d'un exploitant agricole ou forestier identifié sans intermédiaire dans la chaîne de livraison sous réserve de la communication préalable de l'attestation mentionnée au paragraphe [34].

En l'absence de communication de la décision d'autorisation du distributeur ou de l'attestation du consommateur de GNR susmentionnée, le fournisseur utilise le CANA U173 ou un autre CANA utilisé pour l'application directe d'un autre tarif réduit d'accise différent de celui prévu aux articles L. 312-60 et L. 312-61 du code des impositions sur les biens et services.

[22] Au sein d'un entrepôt fiscal suspensif, lorsque le titulaire de l'EFS effectue les déclarations de mises à la consommation au nom et pour le compte d'un ou plusieurs entrepositaires agréés stockistes, l'entrepositaire agréé stockiste doit, préalablement à la livraison du gazole non routier agricole, détenir la décision d'autorisation de son client exploitant un établissement autorisé ou l'attestation de son client exploitant agricole ou forestier identifié. Aucune communication de la décision d'autorisation ou de l'attestation au titulaire de l'EFS n'est exigée.

2) Distributeurs en acquitté

2-1) Demande d'autorisation d'un établissement de distribution du gazole non routier agricole

[23] La demande d'autorisation est établie selon le modèle figurant en annexe 5. Elle est communiquée au service des douanes territorialement compétent du lieu du siège social du distributeur. Une demande d'autorisation peut concerner un ou plusieurs établissements d'un même distributeur.

Toute demande d'autorisation incomplète est régularisée par le distributeur à la demande du service

des douanes.

La demande d'autorisation retournée contresignée par l'autorité administrative compétente constitue la décision d'autorisation.

La décision d'autorisation est valable six ans à compter du jour de la prise de décision par l'administration des douanes. Tout changement dans les informations substantielles de la décision d'autorisation transmises lors de la demande d'autorisation doit être porté, sans délai, à la connaissance du service des douanes territorialement compétent du lieu du siège social du distributeur.

2-2) Régularisation du tarif d'accise applicable au stock de GNR détenu par le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole

[24] Une régularisation d'accise s'applique sur le stock de GNR détenu la veille du jour de l'obtention de la décision d'autorisation délivrée par le service des douanes ou, pour toute décision d'autorisation délivrée antérieurement au 1er juillet 2024, le stock détenu au 30 juin 2024.

Conformément à l'article 37-3-1 du décret n°2021-1914 précité, au jour de l'obtention de l'autorisation, le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole constate la différence d'accise entre le tarif normal de droit commun en vigueur mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS⁸ et le tarif réduit d'accise. De plus, en application de l'article 37-10 du décret n°2021-1914 précité, le remboursement dû au titre de la constatation d'accise fait l'objet d'un certificat 272 AH conformément au 12° de l'article 5 de l'arrêté du 27 août 2018⁹.

2-2-1) Modalités de prise en compte du stock de GNR à la date d'effet de l'autorisation

[25] Le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole transmet en double exemplaire à son bureau de douane de rattachement (cf. liste des bureaux reprise en annexe 6) le formulaire joint en annexe 2, pour l'ensemble de ses établissements autorisés. Afin de justifier les quantités déclarées, il joint par ailleurs un extrait de la comptabilité-matières comportant l'état du stock au jour précédant la prise d'effet de l'autorisation ou, pour les autorisations avec prise d'effet au 1^{er} juillet 2024, au 30 juin 2024.

À l'issue du traitement par le service des douanes de rattachement, un avoir fiscal, sous forme de « certificat 272 AH » est délivré au distributeur pour son imputation dans les déclarations de régularisation mentionnées au paragraphe [48].

Remarque : le formulaire joint en annexe 2 doit également être transmis lorsque les volumes détenus en stock au jour précédent la prise d'effet de l'autorisation, ou au 30 juin 2024 pour les autorisations prenant effet le 1^{er} juillet 2024, sont nuls.

2-2-2) Articulation avec la reprise sur stock de GNR

2-2-2-1) Rappel du dispositif de reprise sur stock

[26] Conformément à l'article L. 312-91 du CIBS, en cas de changement de tarif d'accise, sont redevables du différentiel d'accise toute personne physique ou morale, hors stations

⁸ Tarif fixé à 24,81 €/hL à compter du 1er janvier 2024

⁹ Arrêté du 27 août 2018 relatif à la délivrance et l'utilisation des certificats modèle 272

services, titulaire d'un stock de gazole non routier détenu en droits d'accise acquittés au jour précédant l'entrée en vigueur du changement de tarif et non destiné à sa consommation propre.

[27] Au titre de la reprise sur stocks¹⁰, il est notamment rappelé :

- qu'il est déposé une déclaration par opérateur pour l'ensemble de ses dépôts où étaient entreposés, le jour précédant le changement de tarif, les produits énergétiques soumis au complément (ou au remboursement) d'accise ;
- qu'il appartient au redevable de remplir et calculer lui-même le complément d'accise exigible ou le montant du remboursement dû ;
- que la déclaration doit être adressée en double exemplaire au plus tard le dernier jour du deuxième mois suivant le semestre civil au cours duquel a lieu une augmentation de tarif ;
- qu'aucun montant d'accise n'est exigible lorsque le montant total dû par un même redevable est inférieur à 300€.

Pour rappel, au 1er janvier 2024, le tarif d'accise mentionné au dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS a été relevé de 18,82 €/hL à 24,81 €/hL. La déclaration de reprise du stock doit donc être déposée avant le 31 août 2024.

Afin de remplir cette obligation, un nouveau modèle de formulaire a été élaboré (cf. annexe + notice repris en annexe 3 et 4).

2-2-2-2) Articulation avec la régularisation d'accise applicable au stock de GNR

[28] Il résulte des dispositions précédentes que lorsque l'opération de régularisation d'accise des stocks de GNR intervient durant la période de dépôt de la déclaration de reprise sur stocks :

- d'une part, les distributeurs peuvent bénéficier d'un avoir fiscal au titre de leur stock de GNR détenu la veille de la date d'entrée en vigueur de leur autorisation et, pour toute décision d'autorisation délivrée antérieurement au 1er juillet 2024, le stock de GNR détenu le 30 juin 2024 ;
- d'autre part, ces mêmes opérateurs doivent adresser une déclaration de reprise sur stock en vue d'un versement du différentiel d'accise résultant des changements de tarif sur le GNR.

[29] Dès lors, par mesure de simplification, les opérateurs qui le souhaitent peuvent adresser concomitamment au formulaire de régularisation d'accise des stocks de GNR repris en annexe 2, leur déclaration de reprise sur stock.

Un mécanisme de « compensation » est dès lors mis en œuvre par le service des douanes.

Ainsi, le différentiel d'accise exigible au titre de la reprise sur stock¹¹ s'impute sur le montant du différentiel d'accise résultant de la prise en compte du stock de GNR dans les conditions prévues aux paragraphes [24] et [25].

Soit le résultat est positif et un avoir fiscal, sous forme de certificat 272, sera délivré par le service des douanes.

10 Cf circulaire 12-040 du 26 octobre 2012 relative à la circulation des produits énergétiques et aux formalités applicables pour l'acquittement de la fiscalité (BOD n° 6950, cf [195] et suivants)

11 Sous réserve que le montant total dû au titre de la reprise sur stock soit égal ou supérieur à 300€.

Soit le résultat est négatif et une liquidation d'office sera établie par le service des douanes pour règlement par le distributeur.

2-3) Renouvellement de la décision d'autorisation

[30] La demande de renouvellement de l'autorisation est adressée au moins trois mois avant l'expiration du délai de validité de l'autorisation sur la base du même modèle que la demande d'autorisation reprise en annexe 5.

2-4) Retrait de la décision d'autorisation

[31] Lorsque l'exploitant de l'établissement autorisé ne remplit plus les conditions d'éligibilité au régime d'autorisation fixées aux paragraphes [10] à [15] le retrait de la décision d'autorisation est possible sur décision du service des douanes.

Il peut s'agir par exemple du non-respect des obligations mentionnées aux paragraphes [41] à [53] ou de la facturation du tarif réduit d'accise à un exploitant agricole ou forestier non identifié.

Le service des douanes notifie à l'exploitant le projet de retrait et lui indique qu'il dispose d'un délai de trente jours pour présenter ses observations ou, le cas échéant, régulariser sa situation.

La décision de retrait lui est notifiée par lettre recommandée avec avis de réception et prend effet à la date de réception de cette lettre.

2-5) Cas d'émission d'une nouvelle décision d'autorisation

[32] Doit être porté à la connaissance des services des douanes, sans délai, tout changement dans les informations suivantes :

- le numéro unique d'identification (SIREN) ou l'adresse du siège social ;
- l'adresse et le numéro d'identification (SIRET) des établissements autorisés ;
- la réalisation ou non d'opérations de vente de GNR sans stockage préalable ;
- l'adresse d'un ou plusieurs lieu(x) de stockage.

Dans les cas susmentionnés, une nouvelle décision d'autorisation, à jour des changements, doit être délivrée par le service des douanes ayant procédé à l'émission de la décision d'autorisation.

Tout autre changement tels que le changement de gouvernance ou toute modification du capital social doit être porté à la connaissance du service des douanes.

2-6) Activité mixte du distributeur

[33] Tout établissement d'un distributeur qui assure des activités de livraison en vrac et de station-service au moyen d'une pompe distributrice disponible sur le site de l'établissement du distributeur peut demander à bénéficier de la décision d'autorisation prévue par le paragraphe [23].

La vente de GNR au moyen d'une pompe distributrice disponible sur le site de l'établissement du distributeur est assimilée à une activité de station-service.

Toute vente de GNR en station-service doit s'effectuer au tarif normal de droit commun applicable au GNR (24,81 €/hL pour l'année 2024). Le différentiel d'accise devenu exigible doit être déclaré dans les conditions prévues au paragraphe [48].

3) Exploitant agricole ou forestier identifié

[34] Un exploitant agricole ou forestier identifié peut s'approvisionner en gazole non routier agricole auprès d'un fournisseur ou d'un établissement autorisé sous réserve de lui fournir une attestation justifiant du bénéfice du tarif réduit d'accise dès la facturation. Préalablement à toute première acquisition de gazole non routier agricole et sous réserve du respect des conditions susmentionnées, le consommateur effectue une demande d'attestation en ligne disponible à l'adresse suivante : <https://www.demarches-simplifiees.fr/commencer/agricole-forestier-gnr-demande-identification>

Un consommateur de GNR qui ne détient pas d'installation de stockage fixe doit préciser dans l'attestation l'adresse de l'établissement de rattachement de la cuve mobile et le nombre de cuve(s) mobile(s) détenue(s) rattachée(s) à l'établissement.

Un consommateur de GNR qui s'approvisionne exclusivement en « bord à bord » doit préciser dans l'attestation l'adresse de l'établissement de rattachement de l'engin approvisionné.

L'attestation ne permet de bénéficier du tarif réduit d'accise sur le GNR que dans la limite des livraisons effectuées au profit des établissements, et, le cas échéant, à destination des cuves fixes, dont les adresses auront préalablement été renseignées lors de l'établissement de l'attestation.

L'attestation est valable 3 ans à compter de la date de sa délivrance.

[35] Toute modification dans les informations substantielles de l'attestation (dont notamment : numéro SIREN, numéro SIRET, dénomination des établissements, adresse du siège social ou des établissements et adresse de livraison du gazole non routier) doit, sans délai, être portée à la connaissance du distributeur ou du fournisseur et une nouvelle attestation doit être établie.

Le consommateur de GNR conserve l'attestation jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle de la livraison du produit.

B – Obligations des fournisseurs

1) Obligations générales

[36] Il est apposé sur la facture établie pour la livraison de gazole non routier agricole les deux mentions suivantes : « *Produit à fiscalité spécifique et aux usages réglementés, interdit à tous autres usages non spécialement autorisés* » et « *Carburant taxé pour des usages agricoles et/ou forestiers* ».

Le fournisseur a l'obligation de conserver la décision d'autorisation du distributeur ou l'attestation de l'exploitant agricole ou forestier identifié mentionnée au paragraphe [34] jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant la livraison du produit.

[37] La circulation en droits d'accise acquittés du gazole non routier agricole peut s'effectuer sous couvert d'un document simplifié d'accompagnement (DSA), d'une déclaration simplifiée polyvalente, d'un bon de livraison, d'une lettre de voiture ou, le cas échéant, de tout autre document qui prouve que le produit est sorti du régime suspensif mentionnant l'établissement du fournisseur.

2) Obligations spécifiques aux livraisons de gazole non routier agricole à un établissement autorisé

[38] Avant toute mise à la consommation de gazole non routier agricole, le fournisseur doit

s'assurer que la rubrique de la décision d'autorisation « cadre réservé à l'administration » comporte les mentions suivantes : un numéro d'autorisation délivré, une date de signature, la dénomination de la Direction régionale des douanes ayant délivré l'autorisation et la signature de l'autorité administrative compétente.

Sur cette base, le fournisseur doit contrôler l'adéquation du numéro unique d'identification (SIREN) et l'adresse du siège social entre, d'une part, la facture, et d'autre part, la décision d'autorisation du distributeur. Il doit en outre vérifier que la livraison n'est pas effectuée à destination d'un établissement du distributeur qui ne serait pas identifié dans la décision d'autorisation.

3) Obligations spécifiques aux livraisons de gazole non routier agricole à un exploitant agricole ou forestier identifié

[39] Préalablement à la livraison de gazole non routier agricole, le fournisseur doit disposer de la part de l'exploitant agricole ou forestier identifié concerné d'une copie de l'attestation mentionnée au paragraphe [34].

Sur cette base, le fournisseur de gazole non routier agricole doit contrôler l'adéquation entre les données indiquées sur l'attestation d'identification mentionnée au paragraphe [34] et les données de facturation. Il doit ainsi s'assurer de l'adéquation du numéro unique d'identification (SIREN) et l'adresse du siège social indiqués sur la facture et l'attestation d'identification mentionnée au paragraphe [34].

Il doit en outre vérifier que l'adresse de livraison de gazole non routier agricole renseignée dans l'attestation correspond avec celle reprise dans les données facturation ou, le cas échéant, sur le bon de livraison. Cette vérification ne s'applique pas aux livraisons de gazole non routier agricole en « bord à bord » ou en présence de cuves mobiles.

4) Établissement et communication de la liste des clients de GNR

[40] Le fournisseur est tenu, avant le 30 du mois suivant un semestre civil de communiquer à son bureau de douane de rattachement (cf. liste des bureaux reprise en annexe 6) une liste des distributeurs et consommateurs approvisionnés en GNR durant cette période.

Cette liste comprend, pour chaque client, les informations suivantes pour chaque distributeur ou consommateur de GNR transmis au format .csv ou excel:

1° le numéro unique d'identification du client (SIREN) ;

2° les volumes livrés.

3° le tarif d'accise appliqué.

C – Obligations des distributeurs

1) Approvisionnement

[41] L'établissement autorisé communique au fournisseur sa décision d'autorisation pour pouvoir s'approvisionner en gazole non routier agricole.

2) Livraisons

[42] Le gazole non routier agricole est livré à destination d'un exploitant agricole ou forestier identifié ou d'un distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole.

Toute autre affectation, mise en vente ou consommation de gazole non routier agricole entraîne l'exigibilité du différentiel d'accise.

[43] La circulation du gazole non routier agricole peut s'effectuer sous couvert d'un document simplifié d'accompagnement (DSA), d'une déclaration simplifiée polyvalente, d'un bon de livraison, d'une lettre de voiture ou, le cas échéant, de tout autre document qui prouve que le produit est sorti du régime suspensif mentionnant l'établissement du fournisseur.

[44] L'établissement autorisé doit conserver l'attestation de l'exploitant agricole ou forestier identifié ou la décision d'autorisation de l'établissement autorisé en cas de vente entre distributeurs autorisés pour la fourniture de gazole non routier agricole jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant la livraison du produit.

[45] Toute livraison pour un besoin autre que celui précisé au paragraphe précédent doit être réalisée au tarif d'accise de droit commun (24,81 €/hL pour 2024) sous réserve de l'application directe d'un autre tarif réduit d'accise différent de celui prévu aux articles L. 312-60 et L. 312-61 du CIBS dès la facturation.

[46] Il est apposé sur la facture établie pour la livraison de gazole non routier agricole les deux mentions suivantes : « *Produit à fiscalité spécifique et aux usages réglementés, interdit à tous autres usages non spécialement autorisés* » et « *Carburant taxé pour des usages agricoles et/ou forestiers* ».

[47] L'accise devient exigible pour l'autoconsommation par le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole qui n'entre pas dans le champ d'application des articles L. 312-60 et L. 312-61 du CIBS. Le différentiel d'accise exigible fait l'objet d'une déclaration dans les mêmes conditions que celles prévues au paragraphe [48].

Les distributeurs autorisés pour la fourniture de gazole non routier agricole sont soumis aux mêmes obligations que celles prévues aux paragraphes [38] et [39] applicables aux fournisseurs.

3) Déclaration du différentiel d'accise exigible

[48] L'accise devenue exigible au cours d'un mois civil est déclarée par le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole avant le 24 du mois suivant.

Les modalités de déclaration sont fixées dans les instructions reprises en annexe 1 sur l'applicatif ISOPE.

Par exception, l'accise devenue exigible est déclarée par le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole avant le 24 du mois suivant le trimestre pour les livraisons trimestrielles des opérateurs ayant livré moins de 20.000 hectolitres de gazole non routier (indépendamment de la qualité du client acquéreur du GNR) au cours de l'année civile précédente.

A défaut de collecte de l'information du volume de vente de GNR réalisé l'année civile précédente par les services des douanes, le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole doit déclarer l'accise devenue exigible mensuellement.

[49] Le paiement du différentiel d'accise est réalisé dans les cinq jours à compter du dépôt de la déclaration. Le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole a la possibilité

de télérégler le montant dû en cas d'adhésion au télérèglement. A défaut, il peut régler le différentiel d'accise collecté par carte bancaire, virement, chèque ou en numéraire (dans la limite d'un plafond de 1.000 euros).

4) Tenue d'une comptabilité

[50] Le distributeur autorisé pour la fourniture de gazole non routier agricole doit tenir, par établissement de stockage autorisé, une comptabilité matières spécifique au produit.

La comptabilité matières retrace mensuellement les entrées, sorties et stock comptable de gazole non routier agricole.

Cette comptabilité matières est tenue à température ambiante et s'accompagne de tout document justificatif des quantités reçues, cédées ou transférées sur un autre établissement ou consommées.

La comptabilité-matières et ses justificatifs sont conservés jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant leur établissement.

5) Arrêté trimestriel des stocks

[51] Pour chacun de ses établissements, le distributeur est tenu de faire parvenir à son bureau de douane de rattachement (cf. liste des bureaux reprise en annexe 6) avant le 30 du mois suivant un trimestre civil un arrêté trimestriel des stocks.

Chaque arrêté doit faire apparaître dans les écritures de l'établissement :

- les quantités en stock résultant des écritures comptables ;
- les quantités réellement en stock mesurées dans les réservoirs ;
- les déficits ou excédents.

6) Règlement des déficits et excédents

[52] Les déficits, constatés par le service des douanes à l'occasion de ses contrôles ou ceux repris sur l'arrêté trimestriel des stocks, sont taxés au tarif normal d'accise applicable à la catégorie fiscale des gazoles prévu par l'article L. 312-35 du CIBS à l'exception de ceux imputables à la nature du produit ou à un cas de force majeure, sous réserve de l'application d'une franchise de 3 %.

Cette franchise est appliquée aux quantités de produits entrées dans le dépôt pendant la période concernée. Les excédents sont toujours réintégrés dans le stock comptable. Ils font l'objet d'une entrée dans le stock du trimestre suivant celui au titre duquel ils ont été constatés.

7) Établissement et communication de la liste des clients de GNR

[53] Le distributeur est tenu de faire parvenir à son bureau de douane de rattachement (cf. liste des bureaux reprise en annexe 6), avant le 30 du mois suivant un semestre civil une liste des clients fournis en GNR durant cette période pour l'intégralité de ses établissements autorisés.

Cette liste comprend, pour chaque client, les informations suivantes pour chaque client au format.csv ou excel :

- 1° le numéro unique d'identification du client (SIREN) ;
- 2° les volumes livrés ;
- 3° Le tarif d'accise appliqué.

D – Obligations des exploitants agricoles ou forestiers identifiés

[54] Toute consommation, mise en vente ou affectation du gazole non routier agricole à un usage autre que pour celui de la réalisation de travaux agricoles et/ou forestiers définis aux articles L. 722-2 et L. 722-3 du code rural et de la pêche maritime entraîne l'exigibilité du différentiel d'accise.

Le différentiel d'accise est déclaré dans les conditions fixées par les services de la DGFIP.

L'exploitant agricole ou forestier identifié ne dispose pas de la faculté de céder le gazole non routier agricole. Dans le cas contraire, il agit en tant que distributeur et doit donc demander auprès de l'administration des douanes la décision d'autorisation prévue au paragraphe [23].

Le non-respect de l'un des critères d'éligibilité mentionné aux paragraphes [16] à [20] doit être porté à la connaissance du distributeur ou du fournisseur sans délai et toute nouvelle livraison de gazole non routier agricole postérieure à ce changement est proscrite.