

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'économie et des finances

Budget

Circulaire du 18 février 2013

Fiscalité applicable aux tabacs manufacturés

NOR : BUDD 1304557C

Le ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, chargé du budget,

La présente circulaire a pour objet de présenter la fiscalité applicable aux tabacs manufacturés commercialisés en France continentale et en Corse ainsi qu'aux tabacs importés par les voyageurs. La fiscalité applicable aux tabacs manufacturés dans les départements d'outre-mer, dont la spécificité est prévue par les articles 268 du code des douanes et 575 E du code général des impôts, est exclue du champ de cette circulaire.

Elle abroge la circulaire du 6 mars 2012, reprise par BOD n° 6924 du 7 mars 2012 (DA n° 12-009 du 7 mars 2012).

La présente circulaire vise à expliciter les mécanismes de la fiscalité applicable aux tabacs manufacturés et ne se substitue en aucune façon aux textes en vigueur.

Les valeurs monétaires de référence sont celles exprimées en euros pour mille cigarettes ou mille unités. Elles comportent deux décimales après la virgule, la règle d'arrondi étant celle du cent le plus proche. Toutes les autres valeurs sont indicatives.

Toute valeur monétaire calculée de droit de consommation, part spécifique ou proportionnelle s'exprime en euros avec deux décimales, l'arrondi étant au cent le plus proche.

Tout calcul intermédiaire en matière de droit de consommation sur les tabacs manufacturés s'effectue sans arrondi.

Le montant final de liquidation du droit de consommation, des droits de douane ou de la TVA est arrondi à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1 (article 1 724 du code général des impôts).

NB : Le taux de TVA sur le prix de vente au détail est déterminé à quatre décimales (cf. page 2).

Titre I

Fiscalité applicable aux tabacs manufacturés commercialisés en France continentale et en Corse hors importation

Chapitre I

La TVA

Les ventes dans les départements de France métropolitaine de tabacs manufacturés sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans les conditions de droit commun, sous réserve des dispositions ci-après.

En application de l'article 298 *quaterdecies* du code général des impôts (CGI), le fait générateur de la TVA applicable à ces ventes est celui prévu à l'article 575 C du même code, à savoir leur mise à la consommation ou leur importation.

La TVA est assise sur le prix de vente au détail des tabacs manufacturés homologué conformément aux dispositions de l'article 572 du CGI.

Ce taux de TVA « en dedans » résulte du calcul suivant au 1^{er} janvier 2013 (Fiche n° 2330 du titre 4 de la première partie du livre III du Précis de Fiscalité consultable dans la documentation fiscale disponible sur le site internet www.impots.gouv.fr) :

$$\frac{T}{1 + T} \quad (T \text{ étant le taux de TVA})$$

Avec le taux de TVA de 19,60 % en vigueur au 1^{er} janvier 2013, le taux de TVA « en dedans » est de :

$$\frac{19,60 \%}{1 + 19,60 \%} = \mathbf{16,3880 \%}$$

La TVA est acquittée par le fournisseur dans le même délai que le droit de consommation (voir le V. du chapitre II du titre I). Elle relève de la compétence de la Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP).

Chapitre II

Le droit de consommation applicable aux tabacs manufacturés

I – Champ d'application du droit de consommation

Sont soumis au droit de consommation, les tabacs manufacturés et les produits assimilés.

En application des dispositions de l'article 275 A de l'annexe II du code général des impôts, sont considérés comme tabacs manufacturés les produits suivants, constituant des catégories fiscales distinctes, repris aux articles 275 B à 275 G de l'annexe II au CGI :

- les cigares et les cigarillos ;
- les cigarettes ;
- le tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes ;
- les autres tabacs à fumer (le narguilé, le tabac à pipe et les blunts appartiennent notamment à la catégorie des autres tabacs à fumer) ;
- le tabac à priser ;
- le tabac à mâcher.

Par ailleurs, l'article 564 *decies* du CGI assimile aux tabacs manufacturés :

- les produits destinés à être fumés, prisés ou mâchés même s'ils ne sont que partiellement constitués de tabacs ;
- les cigarettes et produits à fumer, même s'ils ne contiennent pas de tabac, à la seule exclusion des produits qui sont destinés à un usage médicamenteux.

Par exemple, la mélasse sans tabac destinée à être fumée dans des pipes à eau est considérée comme du tabac à narguilé relevant de la catégorie fiscale des autres tabacs à fumer.

II – Assiette du droit de consommation

L'assiette du droit de consommation est, conformément à l'article 575 du CGI, le prix de vente au détail des tabacs manufacturés.

En application de l'article 572 du même code, le prix de vente au détail des tabacs manufacturés vendus en France métropolitaine doit être homologué par arrêté du ministre chargé du budget.

Un arrêté, entrant en vigueur au début du mois de janvier, homologue l'intégralité des prix des produits du tabac commercialisés en France métropolitaine, à l'exclusion des départements d'outre-mer. En cours d'année, les nouveaux produits, les produits retirés et les modifications de prix sont repris dans trois arrêtés trimestriels. Ils sont tous publiés au Journal Officiel de la République Française (*JORF*).

Les tabacs vendus en Corse figurent également dans les arrêtés d'homologation mais leurs prix de vente sont inférieurs à ceux du continent.

Le prix de vente au détail des tabacs en Corse ne peut être inférieur aux pourcentages suivants (article 575 E *bis* du CGI) :

- cigarettes : 75 % du prix des cigarettes homologué en France continentale ;
- cigares et cigarillos : 85 % du prix des cigares et des cigarillos homologué en France continentale ;
- autres tabacs : les deux tiers du prix homologué en France continentale.

Ainsi, une cigarette vendue en France continentale depuis le 1^{er} octobre 2012 à 6,60 € le paquet de 20 doit être vendue en Corse à un prix égal ou supérieur à 4,95 €.

III – Structure du droit de consommation

Les tabacs manufacturés vendus au détail en France continentale et en Corse sont soumis à un droit de consommation.

Le droit de consommation se décompose, pour chaque groupe de produits, en une part spécifique et une part proportionnelle (articles 575, 575 A et 575 E *bis* du CGI).

A – La part spécifique

La part spécifique résulte, pour chaque groupe de produits, de l'application du taux spécifique à la classe de prix de référence. Elle est définie aux mille unités ou mille grammes.

1. La classe de prix de référence

Les notions de « classe de prix de référence » et de « prix moyen pondéré » ont été introduites à l'article 575 du CGI par l'article 73 de la loi de finances rectificative pour 2010 (loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 publiée au *JORF* du 30 décembre 2010). La classe de prix de référence remplace la classe de prix la plus demandée, et correspond, pour un groupe de produits, au prix moyen pondéré de vente au détail exprimé pour 1 000 unités ou 1 000 grammes, et arrondi à la demi-dizaine d'euros immédiatement supérieure.

Le prix moyen pondéré de vente au détail correspond, pour un groupe de produits, au prix obtenu en divisant la valeur totale, toutes taxes comprises, de l'ensemble des unités mises à la consommation pendant une année civile, par la quantité totale de ces mêmes produits mis à la consommation.

Il est ainsi déterminé un prix moyen pondéré et une classe de prix de référence pour chaque groupe de produits vendu en France continentale et en Corse.

Le prix moyen pondéré et la classe de prix de référence de chaque groupe de produits entrent en vigueur le 1^{er} janvier et sont fixés par arrêté du ministre chargé du budget au plus tard le 31 janvier de chaque année.

La classe de prix de référence est déterminée pour toute l'année civile. Elle n'est pas modifiée pendant l'année, y compris en cas de variation des prix homologués de vente au détail.

Pour 2013, le prix moyen pondéré et la classe de prix de référence de chaque groupe de produits sont les suivants (arrêté du 28 janvier 2013 fixant pour 2013 pour chaque groupe de produits du tabac le prix moyen pondéré de vente en détail et la classe de prix de référence au sens des articles 575 et 575 E *bis* du CGI, publié au *JORF* du 1^{er} février 2013) :

Cigarettes :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 unités	Pour 20 unités	Pour 1 000 unités	Pour 20 unités
France continentale	301,42 €	6,03 €	305 €	6,10 €
Corse	231,34 €	4,63 €	235 €	4,70 €

Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes
France continentale	202,15 €	6,06 €	205 €	6,15 €
Corse	134,45 €	4,03 €	135 €	4,05 €

Cigares et cigarillos :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 unités	Pour 20 unités	Pour 1 000 unités	Pour 20 unités
France continentale	346,57 €	6,93 €	350 €	7,00 €
Corse	338,41 €	6,77 €	340 €	6,80 €

Autres tabacs à fumer :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes
France continentale	155,44 €	4,66 €	160 €	4,80 €
Corse	100,16 €	3 €	105 €	3,15 €

Tabacs à priser :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes
France continentale	251,93 €	7,56 €	255 €	7,65 €
Corse	150 €	4,50 €	150 €	4,50 €

Tabacs à mâcher :

<u>Au 1^{er} janvier 2013</u>	Prix moyen pondéré		Classe de prix de référence	
	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes	Pour 1 000 grammes	Pour 30 grammes
France continentale	118,01 €	3,54 €	120 €	3,60 €
Corse	79,40 €	2,38 €	80 €	2,40 €

Seule la classe de prix de référence pour 1000 unités ou 1 000 grammes fait foi. Toutes les autres valeurs sont indicatives.

2. Le taux spécifique

Le taux spécifique est défini à l'article 575 A du CGI pour chaque groupe de produits :

- cigares et cigarillos : 5 %
- cigarettes : 12,5 %
- tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes : 30 %
- autres tabacs à fumer : 10 %
- tabacs à priser : 0%
- tabacs à mâcher : 0 %

3. Calcul de la part spécifique

La part spécifique est un montant exprimé en euros pour 1 000 unités ou 1 000 grammes, identique quel que soit le prix de vente au sein de chaque groupe de produits. Elle résulte de l'application du taux spécifique à la classe de prix de référence.

a. part spécifique en France continentale au 1^{er} janvier 2013

Groupe de produits	Taux spécifique	Classe de prix de référence en 2013	Part spécifique pour 1 000 unités ou 1 000 grammes
Cigarettes	12,5 %	305 €	38,13 €
Cigares et cigarillos	5 %	350 €	17,50 €
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes	30 %	205 €	61,50 €
Autres tabacs à fumer	10 %	160 €	16 €
Tabacs à priser	0 %	255 €	0 €
Tabacs à mâcher	0 %	120 €	0 €

NB : A compter du 1^{er} juillet 2013, le taux spécifique des cigarettes en France continentale sera porté à 15 %.

La part spécifique sur ce produit sera donc de 305 € x 15 % = 45,75 €.

b. part spécifique en Corse au 1^{er} janvier 2013

Groupe de produits	Taux spécifique	Classe de prix de référence en 2013	Part spécifique pour 1 000 unités ou 1 000 grammes
Cigarettes	10 %	235 €	23,5 €
Cigares et cigarillos	5 %	340 €	17 €
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes	15 %	135 €	20,25 €
Autres tabacs à fumer	0 %	105 €	0 €
Tabacs à priser	0 %	150 €	0 €
Tabacs à mâcher	0 %	80 €	0 €

B – La part proportionnelle

La part proportionnelle résulte, pour chaque groupe de produits, de l'application du taux proportionnel au prix de vente au détail homologué.

Le taux proportionnel est égal à la différence entre le taux normal de droit de consommation et le taux spécifique, tous deux définis à l'article 575 A du CGI.

1. Taux proportionnel en France continentale au 1^{er} janvier 2013

Groupe de produits	Taux normal	Taux spécifique	Taux proportionnel
Cigarettes	64,25 %	12,5 %	51,75 %
Cigares et cigarillos	28 %	5 %	23 %
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes	60 %	30 %	30 %
Autres tabacs à fumer	55 %	10 %	45 %
Tabacs à priser	50 %	0 %	50 %
Tabacs à mâcher	35 %	0 %	35 %

NB : A compter du 1^{er} juillet 2013, les taux normal et spécifique des cigarettes en France continentale seront respectivement portés à 64,7 et 15 %.

Le taux proportionnel sur ce produit sera donc de $64,7 - 15 = 49,7$ %.

A compter du 1^{er} juillet 2013, le taux normal des tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes en France continentale sera porté à 62 %.

Le taux proportionnel sur ce produit sera donc de $62 - 30 = 32$ %.

2. Taux proportionnel en Corse au 1^{er} janvier 2013

Groupe de produits	Taux normal	Taux spécifique	Taux proportionnel
Cigarettes	45 %	10 %	35 %
Cigares et cigarillos	10 %	5 %	5 %
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes	27 %	15 %	12 %
Autres tabacs à fumer	22 %	0 %	22 %
Tabacs à priser	15 %	0 %	15 %
Tabacs à mâcher	13 %	0 %	13 %

A compter du 1^{er} juillet 2013, le taux normal des cigarettes en Corse sera porté à 50 %.

Le taux proportionnel sur ce produit sera donc de $50 - 10 = 40$ %.

C - Exemples de taxation au 1^{er} janvier 2013

Cigarettes vendues en France continentale

Pour 1 000 cigarettes vendues à 330 € en France continentale, le droit de consommation supporté est de 208,91 € qui se décompose en une part proportionnelle de 170,78 € (330 € x 51,75 %) et en une part spécifique de 38,13 €.

Pour les cigarettes dont le prix de vente au détail correspond à la classe de prix de référence en 2013, l'addition des parts spécifique et proportionnelle revient à appliquer directement le taux normal de 64,25 %.

Cigarettes vendues en Corse

Pour 1000 cigarettes vendues à 240 € en Corse, le droit de consommation supporté est de 107,50 € qui se décompose en une part proportionnelle de 84 € (240 x 35 %) et en une part spécifique de 23,50 €.

IV– Le minimum de perception

Pour tous les produits du tabac, hormis les tabacs à mâcher et à priser, le montant du droit de consommation ne peut pas être inférieur à un minimum de perception qui est un montant exprimé pour 1 000 unités ou 1 000 grammes.

Le minimum de perception ne s'applique pas aux tabacs vendus en Corse.

Pour savoir si un produit est soumis au taux normal du droit de consommation ou au minimum de perception, il convient de calculer le droit de consommation comme indiqué ci-dessus, de ramener le montant obtenu aux mille grammes ou aux mille unités et de le comparer avec le minimum de perception applicable. Le montant le plus élevé doit être retenu.

Cependant, il est également possible pour déterminer si un produit est soumis au droit de consommation ou au minimum de perception de vérifier s'il est vendu en dessous d'un certain prix, appelé prix d'entrée en application du minimum de perception. S'il est vendu en dessous de ce prix, c'est le minimum de perception qui s'applique.

La détermination du prix d'entrée en jeu du minimum de perception s'effectue de la façon suivante :

$$\frac{\text{minimum de perception} - \text{part spécifique}}{1000 \times \text{taux de la part proportionnelle}}$$

Le tableau ci-après reprend, pour chaque catégorie fiscale, le minimum de perception applicable et le prix d'entrée en jeu du minimum de perception en France continentale.

Produits	Minimum de perception au 1 ^{er} janvier 2013	Plafond d'applicabilité du minimum de perception
Cigarettes	195 € les 1 000 unités	6,06 € le paquet de 20
Cigares et cigarillos	90 € les 1 000 unités	0,32 € le cigare
Tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes	125 € les 1 000 grammes	0,2117 € le gramme 6,35 € les 30 grammes
Autres tabacs à fumer	70 € les 1 000 grammes	0,12 € le gramme 6 € les 50 grammes

Dans le cas de produits pour lesquels il n'existe pas de prix de vente homologué, et à défaut de connaître le prix de vente réel, le minimum de perception est appliqué.

Le minimum de perception est majoré de 10 % pour les produits, hors cigares et cigarillos, vendus à un prix inférieur à 94 % de la classe de prix de référence du groupe considéré, soit, en 2013, par exemple pour les cigarettes, en dessous de 5,73 € le paquet de 20.

Pour les cigares et cigarillos, la majoration de 10 % du minimum de perception intervient pour les produits vendus à un prix inférieur à 84 % de la classe de prix de référence, soit, en 2013, en dessous de 5,88 € les 20 unités.

Dans le cas où la classe de prix de référence d'un groupe de produits est inférieure de plus de 3 % à la moyenne des prix homologués de ce groupe (cas d'une hausse générale des prix intervenant en cours d'année), les pourcentages de 94 % et 84 % mentionnés ci-dessus peuvent être augmentés jusqu'à, respectivement, 110 % et 100 % au titre de l'année en cours par arrêté du ministre chargé du budget.

A titre d'exemple, en 2013, dans l'hypothèse d'une augmentation des prix, si la moyenne des prix homologués des cigarettes est de 320 € / 1 000 unités (soit CPR inférieure à 5 % par rapport à la moyenne des prix homologués des cigarettes), un arrêté du ministre peut rendre le minimum de perception majoré applicable aux cigarettes vendues à un prix inférieur à 110 % de la classe de prix de référence, soit 6,70 € le paquet de 20.

Pour les cigares et cigarillos l'application du minimum de perception majoré s'appliquera aux produits vendus à un prix inférieur à 100 % de la classe de prix de référence, soit 7 € les 20 unités.

Lorsque le prix de vente au détail homologué d'un produit est inférieur à 95 % du prix moyen des produits du même groupe constaté par le dernier arrêté de prix, le montant des minima de perception prévu à l'article 575 A du CGI peut être relevé par arrêté du ministre chargé du budget, dans la limite de 25 %.

A titre d'exemple, en janvier 2013, si un paquet de 20 cigarettes avait été homologué à 5,80 €, le montant du minimum de perception aurait pu être relevé de 195 € / 1 000 unités à 244 € / 1 000 unités.

V – Modalités de perception du droit de consommation

Le droit de consommation est perçu :

- à l'importation par l'importateur, sur la déclaration en douane ;

– en sortie de régime suspensif par les fournisseurs agréés ayant obtenu un agrément de la direction générale en vue de livrer des tabacs manufacturés aux débitants en application de l'article 565 du CGI.

Le droit de consommation est liquidé le dernier jour de chaque mois selon la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation, et déclaré au bureau de douane de rattachement au plus tard le 5 du mois suivant celui de liquidation. Le modèle de déclaration est fixé par circulaire du 24 février 2012 relative à la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation.

Le droit de consommation est payé au plus tard le 5 du deuxième mois suivant celui au titre duquel la liquidation a été effectuée (article 575 C du CGI).

Titre II

Fiscalité applicable aux tabacs manufacturés en France continentale et en Corse suite à importation

Chapitre I

Fiscalité applicable aux tabacs manufacturés commercialisés suite à importation

Les tabacs manufacturés commercialisés en France continentale et en Corse suite à importation sont soumis à perception :

- des droits de douane ;
- du droit de consommation ;
- de la TVA

I - Les droits de douane

Les droits de douane éventuels sont perçus aux taux prévus par le tarif douanier commun. Ces taux sont consultables dans l'application RITA. Ils sont déterminés en fonction de la nomenclature du produit (détail au sein des espèces tarifaires 24 00 00 00 00 à 24 03 99 10 00 du chapitre 24 de la Nomenclature Combinée) et du pays d'origine des tabacs importés.

Pour tous les produits du tabac (homologués ou pas), s'agissant de la valeur en douane à retenir, deux cas de figure peuvent se présenter :

- l'importateur est en mesure de fournir une facture : les droits de douane sont assis sur la valeur hors taxe (valeur transactionnelle) figurant sur cette facture sous respect de la législation douanière ;

- si l'importateur ne dispose pas de facture, les droits de douane sont assis sur le prix hors taxe moyen figurant, pour chaque catégorie de produit, dans le tableau figurant en annexe I. Pour les cigares, compte tenu des très fortes disparités de prix, il n'est pas possible de déterminer un prix hors taxe moyen. Il convient donc de rechercher dans l'arrêté d'homologation le prix du cigare importé s'il est homologué, ou d'un cigare similaire, et de soustraire du prix TTC la remise brute dont le taux est de 9 %, la TVA « en dedans » de 16,3880 %, et le droit de consommation en calculant les parts spécifique et proportionnelle (la

remise brute correspond à la remise nette accordée par le fournisseur au buraliste à laquelle s'ajoutent le droit de licence et la cotisation au RAVGDT).

Par exemple, un fournisseur agréé importe des cigares dont le prix unitaire homologué est de 12,70 €.

Le prix unitaire hors taxe et remise est de 6,54 €, déterminé de la manière suivante :

$12,70 \times 9 \% = 1,14 \text{ € de remise brute ;}$

$12,70 \times 16,3880 \% = 2,08 \text{ € de TVA ;}$

$2,94 \text{ € de droit de consommation (17,50 € / 1 000 = 0,02 € de part spécifique, et 12,70 € x 23 \% = 2,92 € de part proportionnelle) ;}$

$12,70 - (1,14 + 2,08 + 2,94) = 6,54 \text{ € de prix hors taxe}$

II - Le droit de consommation

Les tabacs commercialisés en France continentale et en Corse suite à importation supportent un droit de consommation exigible lors de l'importation ou à la mise à la consommation (article 575 C du CGI).

Il est calculé selon les modalités définies au chapitre II du titre I.

Dans le cas de produits dont le prix n'est pas homologué, il est fait application des *minima* de perception.

III - La TVA

A – TVA à l'importation

Les importations de tabacs manufacturés sont soumises à la TVA en application de l'article 291 du CGI.

L'assiette de la TVA est définie par l'article 292 du CGI et est constituée par la valeur en douane (valeur facture ou prix moyen hors taxes indiqué ci-dessus) à laquelle sont ajoutés les différents frais visés à cet article, les droits de douane éventuels et le montant dû au titre du droit de consommation.

Le taux de TVA applicable au 1^{er} janvier 2013 est de 19,60 %.

La TVA sur les tabacs importés est acquittée, que les tabacs soient placés en entrepôt fiscal suspensif d'accises après leur importation, ou mis à la consommation au moment de leur importation.

La TVA à l'importation est acquittée auprès de la DGDDI conformément à l'article 1695 du CGI. Une déclaration en douane et une liquidation d'office sont déposées auprès du bureau de douane et les droits et taxes sont acquittés auprès de la recette régionale territorialement compétents.

B - TVA applicable aux ventes de tabacs importés destinés aux débiteurs dans les départements de France métropolitaine

Les ventes de tabacs manufacturés par les fournisseurs agréés aux débiteurs dans les départements de France métropolitaine sont également soumises au paiement de la TVA en application de l'article 298 *quaterdecies* du CGI.

Elle est calculée conformément aux modalités indiquées dans le chapitre I du titre I et est acquittée auprès des services fiscaux.

Le schéma figurant en annexe II présente les modalités d'acquittement de la TVA sur les tabacs importés.

Des exemples de calcul du droit de consommation et de la TVA figurent en annexe III.

Chapitre II

Fiscalité des tabacs importés par les particuliers en provenance d'un pays tiers

Les tabacs contenus dans les bagages personnels des voyageurs en provenance de pays tiers au-delà des franchises, ainsi que les tabacs contenus dans des petits envois expédiés d'un pays tiers par un particulier à destination d'un autre particulier au-delà des franchises, peuvent être importés **dès lors que le caractère non commercial de l'importation est avéré, et ce sous réserve d'acquitter la fiscalité afférente.**

Si les textes en vigueur ne prévoient pas de limite quantitative à l'importation pour les particuliers une fois ces deux conditions remplies, la détention à la circulation sur le territoire national est soumise aux obligations prévues aux articles 575 G et H du CGI.

En effet, nul ne peut détenir dans des entrepôts, des locaux commerciaux ou des moyens de transport plus de 2 kilogrammes de tabacs manufacturés (soit 10 cartouches de cigarettes) en dehors des personnes visées à l'article 575 H du CGI. Par ailleurs, les tabacs manufacturés ne peuvent circuler après leur vente au détail par quantité supérieure à 1 kilogramme (soit 5 cartouches de cigarettes) sans un document simplifié d'accompagnement (article 575 G du CGI).

Les achats de tabac par correspondance et par internet sont interdits. L'article 568 *ter* du CGI interdit en effet la commercialisation à distance de produits du tabac manufacturé en France métropolitaine et dans les départements d'outre-mer.

Pour déterminer le caractère commercial d'un envoi, il convient notamment de tenir compte des éléments suivants :

- caractère occasionnel ou régulier des envois ;
- identité de l'expéditeur et du destinataire ;
- présence de documents (factures éventuelles) dans le colis ;
- nature du conditionnement ;
- quantités et variétés des produits du tabac.

I – Rappel des franchises applicables aux tabacs manufacturés

A. Tabacs contenus dans les bagages personnels des voyageurs.

Les franchises applicables à l'importation pour les voyageurs sont les suivantes (directive n° 2007/74/CE du Conseil du 20 décembre 2007 et arrêté du 16 juillet 2009 relatif à l'établissement du régime communautaire des franchises douanières) :

Produits	Pays tiers hors Andorre	Andorre	Travailleurs frontaliers, personnes ayant leur résidence dans une zone frontalière et personnels des moyens de transport
Cigarettes	200 unités (1 cartouche)	300 unités (1 cartouche et demi)	40 unités
ou cigarillos (cigares d'un poids maximum de 3 grammes par pièce)	100 unités	150 unités	20 unités
ou cigares	50 unités	75 unités	10 unités
ou autres tabacs à fumer	250 grammes	400 grammes	50 grammes
ou un assortiment proportionnel de ces différents produits			

Les voyageurs âgés de moins de 17 ans¹ ne bénéficient d'aucune franchise pour ces marchandises.

S'agissant des tabacs à priser et à mâcher, dans la mesure où aucune franchise quantitative n'est prévue par la réglementation communautaire, la franchise en valeur de 430 € pour les voyageurs qui empruntent la voie aérienne ou maritime s'applique. La franchise générale en valeur, à hauteur de 300 euros, pour les importations de marchandises s'applique pour les autres voyageurs (utilisation du train ou d'un véhicule terrestre à moteur).

Pour les travailleurs frontaliers, les personnes ayant leur résidence dans une zone frontalière et les personnels des moyens de transport, ces seuils sont ramenés à 75 €.

B. Tabacs expédiés de particulier à particulier en provenance de pays tiers (hors ventes par correspondance et par internet).

Les franchises applicables sont les suivantes (directive n° 2006/79/CE du Conseil du 5 octobre 2006) :

Produits	Quantité
Cigarettes	50 unités
ou cigarillos (cigares d'un poids maximum de 3 grammes par pièce)	25 unités
ou cigares	10 unités
ou autres tabacs à fumer	50 grammes
ou un assortiment proportionnel de ces différents produits	

¹ Article 10 de la Directive 2007/74/CE du Conseil du 20 décembre 2007 concernant les franchises de la taxe sur la valeur ajoutée et des accises perçues à l'importation de marchandises par des voyageurs en provenance de pays tiers.

S'agissant des tabacs à priser et à mâcher, dans la mesure où aucune franchise quantitative n'est prévue par la réglementation communautaire, la franchise en valeur de 45 euros par personne s'applique.

II - Taxation des tabacs manufacturés importés par les particuliers ou expédiés de particulier à particulier en provenance de pays tiers

S'agissant du tabac manufacturé transporté par les voyageurs dans leurs bagages, les quantités admises en franchise sont déduites des quantités importées pour l'application de la taxation. Les tabacs qui sont contenus dans un petit envoi sans caractère commercial en quantités excédant celles fixées en matière de franchises quantitatives sont exclus en totalité du bénéfice de la franchise.

Les tabacs manufacturés sont soumis à perception :

- des droits de douane ;
- du droit de consommation ;
- de la TVA

Rappel : si les textes en vigueur ne prévoient pas de limite quantitative à l'importation pour les particuliers une fois le caractère non commercial avéré et la fiscalité acquittée, il doit être tenu compte suite à l'importation des restrictions relatives à la circulation sur le territoire national.

En effet, en dehors des personnes visées à l'article 575 H du CGI, nul ne peut détenir dans des entrepôts, des locaux commerciaux ou des moyens de transport sur le territoire communautaire plus de 2 kilogrammes de tabacs manufacturés (soit 10 cartouches de cigarettes).

Par ailleurs, les tabacs manufacturés ne peuvent circuler sur le territoire communautaire après leur vente au détail par quantité supérieure à 1 kilogramme (soit 5 cartouches de cigarettes) sans un document simplifié d'accompagnement (article 575 G du CGI).

A - Les droits de douane

Les droits de douane éventuels sont perçus aux taux prévus par le tarif douanier commun.

Pour tous les produits du tabac (homologués ou pas), s'agissant de la valeur en douane à retenir, deux cas de figure peuvent se présenter :

- l'importateur est en mesure de fournir une facture : les droits de douane sont assis sur la valeur hors taxe (valeur transactionnelle) figurant sur cette facture sous respect de la législation douanière ;

- si l'importateur ne dispose pas de facture, les droits de douane sont assis sur le prix hors taxe moyen figurant, pour chaque catégorie de produit, dans le tableau figurant en annexe I.

Pour les cigares, compte tenu des très fortes disparités de prix, il n'est pas possible de déterminer un prix hors taxe moyen. Il convient donc de rechercher dans l'arrêté d'homologation le prix du cigare importé s'il est homologué, ou d'un cigare similaire, et d'enlever du prix TTC la remise brute dont le taux est de 9 %, la TVA « en dedans » de

16,388 %, et le droit de consommation en calculant les parts spécifique et proportionnelle (la remise brute correspond à la remise nette accordée par le fournisseur au buraliste à laquelle s'ajoutent le droit de licence et la cotisation au RAVGDT).

Par exemple, un particulier importe au-delà des franchises des cigares dont le prix unitaire homologué est de 12,70 €.

Le prix unitaire hors taxe et remise est de 6,54 €, déterminé de la manière suivante :

$12,70 \times 9 \% = 1,14 \text{ € de remise brute ;}$

$12,70 \times 16,388 \% = 2,08 \text{ € de TVA ;}$

$2,94 \text{ € de droit de consommation (17,50 € / 1 000 = 0,02 € de part spécifique, et 12,70 € x 23 \% = 2,92 € de part proportionnelle) ;}$

$12,70 - (1,14 + 2,08 + 2,94) = 6,54 \text{ € de prix hors taxe.}$

B - Le droit de consommation

Les tabacs importés par les particuliers supportent un droit de consommation calculé selon les modalités définies au chapitre II du titre I.

Dans le cas de produits dont le prix n'est pas homologué, il est fait application des *minima* de perception.

C - La TVA

L'assiette de la TVA est définie par l'article 292 du CGI et est constituée par la valeur en douane (valeur facture ou prix moyen hors taxes indiqué ci-dessus) à laquelle sont ajoutés les différents frais visés à cet article, les droits de douane éventuels et le montant dû au titre du droit de consommation.

Le taux de TVA applicable au 1^{er} janvier 2013 est de 19,60 %.

Fait à Montreuil,

Pour le ministre et sur délégation,
Pour le directeur général des douanes et droits indirects,
L'administrateur civil,
Chef du bureau
des Contributions Indirectes

Signé

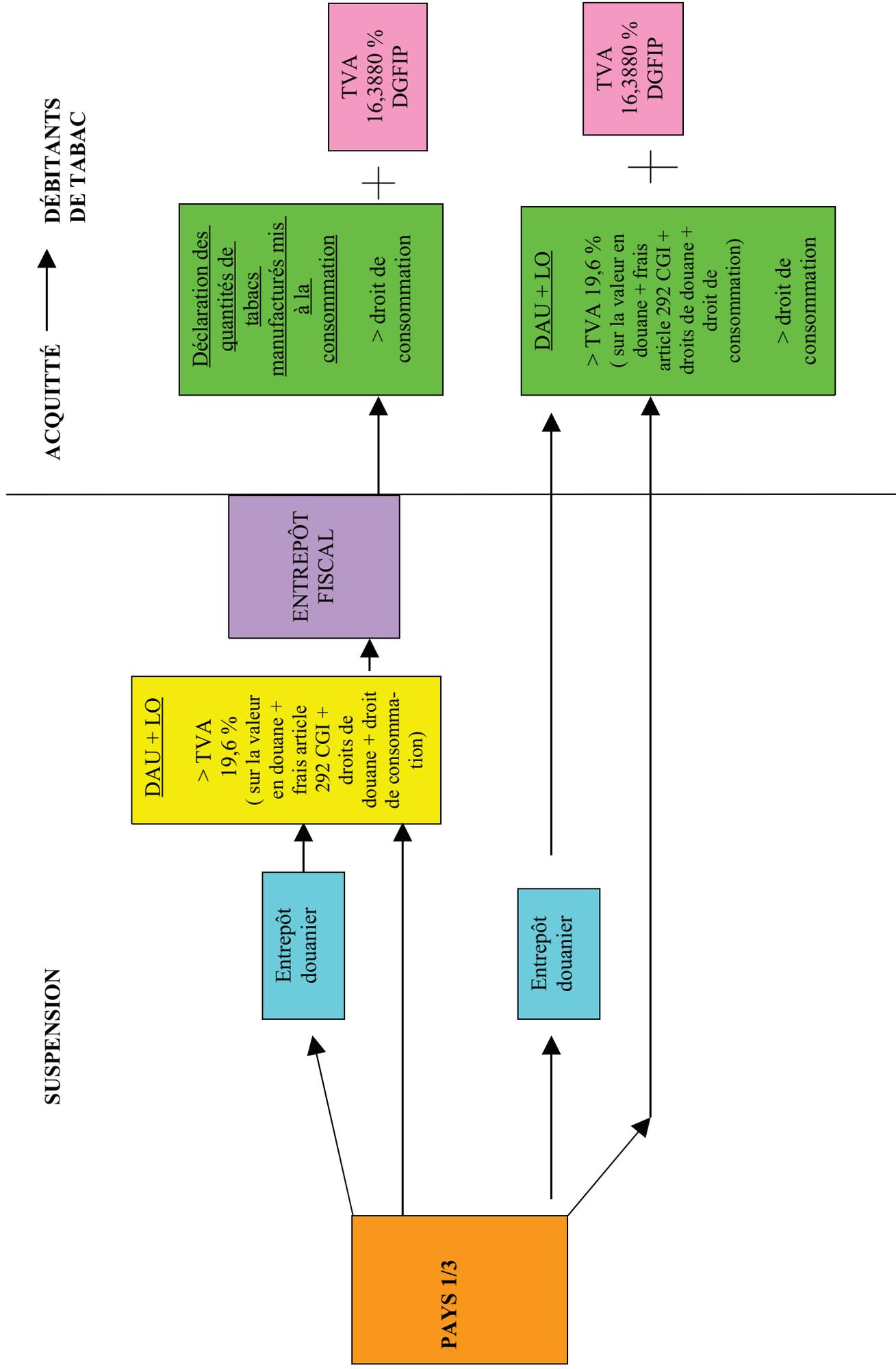
Galdéric SABATIER

ANNEXE I

PRIX HORS TAXE SERVANT DE BASE AU CALCUL DES DROITS DE DOUANE ET DE LA TVA POUR LES TABACS IMPORTES LORSQUE LA VALEUR TRANSACTIONNELLE N'EST PAS CONNUE

Produit	Prix moyen hors taxes et remise
Cigarettes	0,65 € le paquet de 20 32,5 € les 1000 unités (5 cartouches)
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes	0,03 € / gramme
Tabacs à priser	0,06 € / gramme
Tabacs à mâcher	0,05 € / gramme
Autres tabacs à fumer	0,03 € / gramme

ANNEXE II : Schéma de paiement de la fiscalité sur les tabacs pour des tabacs importés



Annexe III

Exemples de calcul de la fiscalité sur les tabacs en France continentale au 1^{er} janvier 2013

Il s'agit d'exemples de prix, non vérifiés dans le dernier arrêté d'homologation.

Exemple 1 : mise à la consommation de cigarettes directement après leur importation.

- Quantités de cigarettes importées : 100 paquets de 20 cigarettes, soit 2 000 cigarettes
- Prix CAF du paquet de 20 cigarettes : 0,50 €
- PVD du paquet de 20 cigarettes : 6,10 €
- Taux de droit de douane applicable : 57,6 % (chiffre donné à titre d'exemple : à vérifier lors de chaque importation)

Calcul du droit de douane :

Droits de douane = 0,50 € x 100 x 57,6 % = 28,80 € arrondi à 29 €

Calcul du droit de consommation :

- Part spécifique : (38,13 € / 1 000) x 2 000 = 76,26 € pour 2 000 cigarettes
 - Part proportionnelle : (100 x 6,10 €) x 51,75 % = 315,68 € pour 2 000 cigarettes
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 391,94 € arrondi à 392 €.

S'agissant de cigarettes dont le prix de vente au détail correspond à la classe de prix de référence en 2013, l'addition des parts spécifique et proportionnelle revient à appliquer directement le taux normal de 64,25 %.

Ce montant de DCT pour 2 000 cigarettes (rapporté à 196 € pour 1000 cigarettes) est supérieur au minimum de perception sur les cigarettes en 2013 (195 € les 1 000 unités). Le minimum de perception ne trouve pas à s'appliquer.

Calcul de la TVA à l'importation :

[50 € (prix CAF) + 29 € (droits de douane) + 392 € (DCT)] x 19,6 % = 92,32 € arrondi à 92 €

Exemple 2 : mise à la consommation en sortie d'entrepôt fiscal suspensif de cigarettes

Il n'importe pas pour le calcul du DCT qu'elles soient importées ou qu'elles soient fabriquées sur le territoire national ou dans l'UE.

- Quantités de cigarettes mises à la consommation : 180 paquets de 20 cigarettes, soit 3600 cigarettes
- PVD du paquet de 20 cigarettes : 6,60 €

Calcul du droit de consommation :

- Part spécifique : (38,13/1000) x 3 600 = 137,27 €
 - Part proportionnelle : (180 x 6,60 €) x 51,75 % = 614,79 €
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 752,06 € arrondi à 752 €.

Ce montant de DCT pour 3 600 cigarettes (rapporté à 208,91 € pour 1 000 cigarettes) est supérieur au minimum de perception sur les cigarettes en 2013 (195 € les 1 000 unités). Le minimum de perception ne trouve pas à s'appliquer.

Exemple 3 : mise à la consommation de cigares directement après leur importation.

- Quantités de cigares : 100
- Prix unitaire CAF : 0,30 €
- PVD d'un cigare: 2,00 €
- Taux du droit de douane : 26 % (chiffre donné à titre d'exemple : à vérifier lors de chaque importation)

Calcul du droit de douane :

Droits de douane : $(0,30 \text{ €} \times 100) \times 26 \% = 7,8 \text{ €}$ arrondi à 8 €

Calcul du droit de consommation :

•Part spécifique : $(17,50/1000) \times 100 = 1,75 \text{ €}$

•Part proportionnelle : $(100 \times 2,00 \text{ €}) \times 23 \% = 46 \text{ €}$

Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 47,75 € arrondi à 48 €.

Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigares, le minimum de perception s'élève à $(90 \text{ €} / 1 000) \times 100 = 9 \text{ €}$.

Le minimum de perception pour 100 cigares (9 €) étant inférieur au droit de consommation calculé (48 €), c'est ce dernier qui s'applique.

Calcul de la TVA :

$[30\text{€ (prix CAF)} + 8\text{€ (droits de douane)} + 48 \text{ € (DCT)}] \times 19,6 \% = 16,86 \text{ €}$ arrondi à 17 €

Exemple 4 : mise à la consommation de cigarillos en sortie d'entrepôt fiscal suspensif

Il n'importe pas pour le calcul du DCT qu'ils soient importées ou qu'elles soient fabriquées sur le territoire national ou dans l'UE.

- Quantités de cigarillos mis à la consommation : 5 paquets de 20, soit 100 cigarillos
- PVD d'un paquet de 20 cigarillos : 6 €

Calcul du droit de consommation :

•Part spécifique : $(17,50/1000) \times 100 = 1,75 \text{ €}$

•Part proportionnelle : $(5 \times 6,00 \text{ €}) \times 23 \% = 6,9 \text{ €}$

Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 8,65 € arrondi à 9 €.

Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigares, le minimum de perception s'élève à $(90 \text{ €} / 1 000) \times 100 = 9 \text{ €}$.

Le minimum de perception pour 100 cigares (9 €) correspond au droit de consommation calculé dans cet exemple.