

**FISCALITE APPLICABLE AUX TABACS MANUFACTURES
MIS A LA CONSOMMATION EN FRANCE CONTINENTALE
A COMPTER DU 5 JANVIER 2004**

BOD n°
du
texte n°
nature du texte : DA
du :
classement : RK 2.12
RP :
bureau : F/3
nombre de pages :
diffusion :
NOR :
mots-clés : tabacs
manufacturés

Date d'entrée en vigueur du texte : 5 janvier 2004

Date de caducité du texte :

Références :

- articles 564 decies à 575 M du code général des impôts et 276 à 286 E de l'annexe II au CGI ;
- article 42 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) ;
- article 4 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2004 (n°2003-119 du 18 décembre 2003).

Cette décision administrative présente la fiscalité applicable aux tabacs manufacturés à partir du 5 janvier 2004.

A- Présentation générale

Le présent BOD a pour objet de préciser les modalités de taxation des tabacs manufacturés. Du fait du principe de l'unicité du prix de vente au détail de chaque produit, qui est consubstantiel au monopole, ne peuvent être commercialisés en France continentale que les tabacs manufacturés dont le prix de vente au détail a été homologué par arrêté du ministre chargé du budget. L'arrêté global d'homologation des prix du tabac pour 2004 est entré en vigueur le 5 janvier 2004 et a été publié au JORF n°2 du 3 janvier 2004 (pages 133 à 207).

Etant donné qu'il n'existe pas de monopole de vente au détail des tabacs manufacturés dans les départements d'outre-mer, et compte tenu de la fiscalité particulière qui y frappe les produits qui y sont commercialisés, la présente décision ne s'y applique pas.

Ce BOD ne concerne pas non plus la taxation des tabacs importés par les voyageurs qui fait l'objet d'une instruction distincte et les tabacs commercialisés en Corse qui sont soumis à une fiscalité particulière.

B - Principes généraux de taxation

La fiscalité applicable aux tabacs manufacturés se compose de la TVA et du droit de consommation.

La taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, dite « taxe BAPSA » a été supprimée par l'article 42 de la loi de finances pour 2004 qui a abrogé l'article 1609 unvicies du code général des impôts.

Les droits et taxes sont calculés à partir du prix de vente au détail des produits (PWD), c'est-à-dire du prix de vente TTC au consommateur final. Ce prix de vente au détail est homologué par arrêté du ministre chargé du budget.

Ce mode de taxation est spécifique aux tabacs manufacturés puisque pour les autres produits l'assiette de la taxation est le prix hors taxes.

Un tableau en annexe reprend les principes de base de la taxation des cigarettes.

C - La TVA

Cette taxe est perçue par la douane exclusivement à l'importation. Elle est perçue par la direction générale des impôts dans les autres cas.

Depuis le 1^{er} avril 2000, le taux normal de la TVA est de 19,60 %.

Afin de pouvoir calculer le taux de la TVA à appliquer directement au prix de vente au détail des produits (PWD), on utilise un taux de conversion. Celui-ci est actuellement de 83,60 %. Le calcul à effectuer pour connaître le taux de la TVA à appliquer est donc le suivant :

$$\boxed{\text{TVA exigible} = \text{taux de conversion} \times \text{taux de TVA}}$$

→ La TVA s'élève donc à **16,3856 % du PVD.**

Exemple :

Produit dont le prix de vente au détail est de 230 € les 1000 unités, soit 4,60 € le paquet de 20.
 $\text{TVA exigible} = 230 \text{ €} \times 16,3856 \% = 38 \text{ €}$

D - Le droit de consommation

Le droit de consommation est une accise (ou impôt indirect) frappant les tabacs manufacturés.

La structure du droit de consommation applicable aux différentes catégories de tabacs manufacturés est fixée à l'article 575 du code général des impôts.

Le droit de consommation applicable aux cigarettes se compose d'une part proportionnelle et d'une part spécifique (ou part fixe).

Le droit de consommation applicable aux autres produits (cigares, tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes, autres tabacs à fumer, tabacs à priser, tabacs à mâcher) est uniquement proportionnel au prix de vente au détail.

Le taux du droit de consommation applicable aux différents groupes de produits est fixé à l'article 575 A du CGI.

Des minima de perception sont applicables à certains produits. Leurs montants figurent également à l'article 575 A du CGI.

I. Droit de consommation applicable aux cigarettes

Le taux du droit de consommation sur les cigarettes comporte une part spécifique par unité de produit et une part proportionnelle au prix de vente au détail. Il ne peut être inférieur à un minimum de perception fixé pour 1 000 unités.

$$\boxed{\text{Droit de consommation} = \text{Part spécifique} + \text{Part proportionnelle}}$$

Afin de déterminer le montant de la part spécifique et le taux de la part proportionnelle, on prend comme référence les cigarettes de la classe de prix la plus demandée.

C'est le bureau F/3 de la direction générale des douanes et droits indirects qui détermine la classe de prix la plus demandée sur la base des volumes de vente communiqués par les fournisseurs. C'est également ce bureau qui procède au calcul de la part spécifique dont le montant est communiqué aux services des douanes et aux opérateurs.

La classe de prix la plus demandée est pour 2004 constituée par les cigarettes vendues à **250 € les 1 000 unités (5 € le paquet de 20 cigarettes)**, par exemple la Marlboro.

1.1. Calcul du droit de consommation applicable aux cigarettes vendues au prix de 5 € le paquet de 20

Le montant du droit de consommation qui est applicable aux cigarettes vendues à 5 € le paquet de 20 est déterminé globalement en appliquant le taux normal du droit, prévu à l'article 575 A, à leur prix de vente au détail. Ce taux est de **64 %**.

1.2. Calcul du droit de consommation applicable aux cigarettes vendues à un autre prix

1.2.1. Calcul de la part spécifique

Pour les cigarettes qui ne sont pas vendues à 5 € le paquet de 20, la part spécifique est égale à **7,5 %** de la charge fiscale totale afférente aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée. La charge fiscale totale applicable aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée est de 80,39 % (taux du droit de consommation + taux de la TVA).

La part spécifique du droit de consommation s'élève à **15,0723 € pour 1 000 cigarettes**.

Ce montant résulte du calcul suivant : 250 € x 80,3856 % x 7,5 %.

1.2.2. Calcul de la part proportionnelle

Pour les cigarettes vendues à un prix différent de 5 € le paquet de 20, la part proportionnelle du droit de consommation s'élève à **57,97 % du PVD**.

La détermination de la part proportionnelle résulte du calcul suivant :

$$\frac{(250 \times 64\%) - 15,0723}{250} \times 100 = 57,97 \%$$

En résumé, pour les cigarettes vendues à un autre prix que 5 € le paquet de 20, que ce prix soit inférieur ou supérieur, il faut donc appliquer à la quantité concernée 15,0723 € (part spécifique), et au prix TTC le taux de 57,97 % (part proportionnelle). Le droit de consommation à payer correspond à l'addition de ces deux résultats.

1.3. Minimum de perception pour les cigarettes vendues à un prix inférieur à 5 € le paquet de 20

Le montant total du droit de consommation (part proportionnelle + part spécifique) ne peut être inférieur à un minimum de perception fixé pour 1 000 unités (articles 575 et 575 A du CGI)

A compter du 5 janvier 2004, le minimum de perception applicable aux cigarettes est fixé à 128 € / 1 000 unités. Il joue pour les cigarettes dont le prix de vente homologué est inférieur à 3,90 € le paquet de 20 soit 195 € les 1 000 unités.

Ce prix seuil se calcule de la manière suivante :

$$\text{minimum de perception} - \text{part spécifique} \text{ soit } \frac{128 - 15,0723}{57,97 \%} = \frac{194,80}{50} = 3,90 \text{ € le paquet de 20}$$

Aucune cigarette n'est actuellement commercialisée en France continentale à un prix inférieur à ce prix seuil.

II. Droit de consommation applicable aux autres tabacs manufacturés

1. Principe

Les tabacs manufacturés autres que les cigarettes sont soumis à un droit de consommation directement proportionnel à leur prix de vente au détail. Pour certains produits, le droit de consommation ne peut être inférieur à un minimum de perception fixé par mille unités ou par mille grammes.

Les taux du droit de consommation et les montants des minima de perception sont fixés à l'article 575 A du code général des impôts.

Droit de consommation =	PVD x Taux normal ou Minimum de perception
-------------------------	--

2. Taux et montants applicables

Les taux et montants applicables pour les différentes catégories de produits sont les suivants :

Groupes de produits	Taux normal du droit de consommation	Minimum de perception
Cigares	27,57 %	89 € / 1 000 cigares
Tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes	58,57 %	75 € / 1 000 grammes
Autres tabacs à fumer	52,42 %	60 € / 1 000 grammes
Tabacs à priser	45,57 %	Aucun
Tabacs à mâcher	32,17 %	Aucun

E. Cas particulier de la taxation des tabacs manufacturés importés à des fins commerciales

La mise à la consommation de ces tabacs en France métropolitaine (Corse comprise) n'est possible que si ces produits figurent à l'arrêté d'homologation et si l'opération est réalisée par un fournisseur agréé.

1. Droits de douane

Les droits de douane sont perçus sur la valeur en douane des produits au taux indiqué dans le tarif microfiché.

2. Droit de consommation

La détermination du droit de consommation ne se fait pas à partir de la valeur en douane des tabacs mais du prix de vente au détail (TTC) homologué.

La particularité réside dans le fait que pour les tabacs importés soumis à des droits de douane, il est fait abstraction de ceux-ci pour le calcul du droit de consommation (article 575 B du CGI).

Pour le calcul du droit de consommation applicable aux cigarettes, **le montant payé au titre des droits de douane est retiré du prix de vente au détail** avant application du taux normal (64 %) s'il s'agit de cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandé (5 € le paquet de 20) ou de la part proportionnelle (57,97 %) pour les autres cigarettes. Dans ce dernier cas la part spécifique est également calculée sur les quantités concernées.

Pour les autres produits du tabac le montant payé au titre des droits de douane est retiré du prix de vente au détail avant application du taux du droit de consommation.

Le droit de consommation ainsi déterminé est dû par l'importateur et est recouvré comme en matière de douane (art 575C in fine du CGI).

3. TVA

La TVA qui est perçue lors de l'importation des tabacs manufacturés l'est au taux de 19,6 %. Son assiette est constituée de la valeur en douane à laquelle s'ajoutent éventuellement les droits de douane et le droit de consommation.

F. Calcul de la fiscalité applicable à des tabacs manufacturés en situation irrégulière

1 - Tabacs figurant à l'arrêté d'homologation des prix

La fiscalité se calcule comme indiqué au E.

2. Tabacs manufacturés ne figurant pas à l'arrêté d'homologation des prix : ces tabacs ne peuvent pas être commercialisés en France, le calcul de la fiscalité ne sert que pour les pénalités.

La seule particularité concerne le calcul du droit de consommation. Dans la mesure où le prix de vente au détail n'est pas connu puisque les produits ne figurent pas à l'arrêté d'homologation, c'est le minimum de perception qui est systématiquement appliqué.

G - Exemples de calcul du droit de consommation

Exemple 1 :

Hypothèse : importation de cigarettes à titre commercial. Ces cigarettes sont reprises à l'arrêté d'homologation. Toutes les taxes sont payées lors de l'importation car le fournisseur agréé ne dispose pas d'entrepôt suspensif.

- Quantités de cigarettes importées CAF : 100 paquets de 20 cigarettes, soit 2 000 cigarettes
- Prix CAF du paquet de 20 cigarettes : 0,50 €
- PVD du paquet de 20 cigarettes : 4,50 €
- taux de droit de douane applicable : 57,6 % (Ce taux fictif est donné à titre d'exemple. Pour connaître les droits de douane applicables à une opération particulière, il convient de consulter le tarif microfiché).

Calcul du droit de douane :

$$\text{Droits de douane} = 0,50 \text{ €} \times 100 \times 57,6 \% = 29 \text{ €}$$

Calcul du droit de consommation :

On enlève le montant perçu au titre des droits de douane de la valeur taxable (prix de vente TTC au détail) à la part proportionnelle

- Part spécifique : $15,0723 \text{ €} / 1 000 \times 2 000 = 30 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Part proportionnelle : $[(100 \times 4,50 \text{ €})-29] \times 57,97 \% = 244 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 274 €

Calcul de la TVA :

$$[50 \text{ €} (\text{prix CAF}) + 29 \text{ €} (\text{droits de douane}) + 274 \text{ €} (\text{DCT})] \times 19,6 \% = 69 \text{ €}$$

Exemple 2 :

Hypothèse :

- Quantités de cigarettes non importées mis à la consommation : 100 paquets de 20 cigarettes, soit 2000 cigarettes
- PVD du paquet de 20 cigarettes : 4,50 €

Calcul du droit de consommation :

- Part spécifique : $15,0723 \text{ €} / 1 000 \times 2 000 = 30 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Part proportionnelle : $100 \times 4,50 \text{ €} \times 57,97 \% = 261 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 291 €

Exemple 3 :

Hypothèse :

- Quantités de cigares non importés mis à la consommation : 100
- PVD d'un cigare: 1,00 €

Calcul du droit de consommation :

- Droit de consommation = $100 \times 1 \text{ €} \times 27,57 \% = 27,57 \text{ €}$ soit 28 € pour 100 cigares
- Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigares, le minimum de perception s'élève à 8,9 € ($89 \text{ €} / 1 000 \times 100$) soit 9 €.

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

→ Le droit de consommation à acquitter pour les 100 cigares est donc de 28 €.

Exemple 4 :

Hypothèse :

- Quantités de cigares non importés mis à la consommation : 5 paquets de 20, soit 100 cigarettes
- PVD d'un paquet de 20 cigarettes : 4 €

Calcul du droit de consommation :

- Droit de consommation = $5 \times 4 \text{ €} \times 27,57\% = 6 \text{ €}$
 - Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigarettes, le minimum de perception s'élève à 8,9 € ($89 / 1000 \times 100$) soit 9 €.
- Le minimum de perception pour 100 cigarettes (9 €) étant supérieur au droit de consommation c'est le minimum de perception qui s'applique.
→ Le droit de consommation à acquitter pour les 100 cigarettes est donc de 9 €.

signé : le sous-directeur,

Jean-Pierre Mazé

ANNEXE

Fiscalité applicable aux tabacs manufacturés, autres que les cigarettes, à compter du 5 janvier 2004

Taxes directement applicables au prix de vente au détail homologué des produits	TVA	Droit de consommation global	Minimum de perception (pour 1000 unités ou grammes)
CIGARES	16,3856 %	27,57 %	89 €
TABAC FINE COUPE DESTINE A ROULER LES CIGARETTES	16,3856 %	58,57 %	75 €
AUTRES TABACS A FUMER	16,3856 %	52,42 %	60 €
TABACS A PRISER	16,3856 %	45,57 %	-
TABACS A MACHER	16,3856 %	32,17 %	-

Fiscalité applicable aux cigarettes à compter du 5 janvier 2004

Taxes directement applicables au prix de vente au détail homologué des produits	TVA	Droit de consommation global	Part proportionnelle	Part spécifique pour 1000 unités	Minimum de perception pour 1000 unités
Cigarettes vendues à 5 € le paquet de 20	16,3856 %	64%	néant	néant	néant
Cigarettes vendues à un prix < ou > à 5 € le paquet de 20	16,3856 %	Néant	57,97 %	15,0723	128 €