

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère du budget, des comptes
publics et de la réforme de l'Etat

NOR : BCRD1010729C

Circulaire du 30 avril 2010

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

Le ministre du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'Etat,

Le présent BOD a pour objet de préciser la fiscalité applicable aux tabacs manufacturés commercialisés en France continentale et en Corse. Il abroge le BOD n° 6727 du 6 août 2007 (DA n° 07-048 du 2 août 2007).

Il ne s'applique pas aux tabacs importés par les voyageurs (BOD n° 6 735 du 11 octobre 2007).

Chapitre I

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 du code général des impôts :

- les cigares et les cigarillos ;
- les cigarettes ;
- le tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes ;
- les 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.

II – Assiette du droit de consommation

A – Le prix de vente au détail

Le droit de consommation, à l'exception de la part spécifique (cf. III A 2 a infra), a pour assiette **le prix de vente au détail homologué** par arrêté du ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat.

Un arrêté **d'homologation global de début d'année** entrant en vigueur au début du mois de janvier reprend l'intégralité des prix des produits du tabac commercialisés en France métropolitaine.

Trois arrêtés **partiels** introduisent en cours d'année, en principe le premier lundi de chaque trimestre, les modifications de prix, les nouveaux produits commercialisés et les retraits de produits.

Il n'existe pas d'arrêté d'homologation des prix pour les tabacs vendus en Corse alors que le prix de vente des tabacs y est différent de celui du continent. Le prix de vente au détail des tabacs en Corse ne peut pas être inférieur à un pourcentage fixé par l'article 575 E bis du CGI. L'assiette du droit de consommation est constituée par le prix de vente au détail homologué, affectée des pourcentages suivants :

- cigarettes : 75 %
- cigares et cigarillos : 85 %
- autres tabacs : 2/3.

Ainsi, le paquet de Marlboro rouge en 20 vendu sur le continent à 5,60 € est commercialisé à 4,20 € en Corse ($5,60 * 75 \%$).

B – Le cas particulier des tabacs importés

Pour les tabacs importés soumis à droits de douane, le montant acquitté au titre des droits de douane est retiré du prix de vente au détail avant le calcul du droit de consommation (article 575 B du CGI).

Par exemple, 11 cigares importés dont le prix de vente au détail est de 7,10 € l'unité et ayant supporté des droits de douane à hauteur de 12 € pour la totalité, ont une valeur taxable de 66,10 € ($(11*7,10) - 12$).

III – Taux du droit de consommation

A – Droit de consommation applicable aux cigarettes

1. Cigarettes appartenant à « la classe de prix la plus demandée »

Les cigarettes de la classe de prix la plus demandée sont les cigarettes les plus vendues à un même prix et pour un même conditionnement.

Depuis le 9 novembre 2009, la classe de prix la plus demandée est constituée par les cigarettes dont le prix de vente au détail est homologué à **5,60 €** le paquet de 20. Au sein de cette catégorie, la cigarette la plus vendue est la Marlboro.

En Corse, le prix des cigarettes étant fixé à 75 % du prix continental, la cigarette de la classe de prix la plus demandée est vendue à **4,20 €** le paquet de 20.

Pour les cigarettes de la classe de prix la plus demandée, le montant droit de consommation est calculé en appliquant au prix de vente au détail le taux global du droit de consommation fixé à **64 %** pour la France continentale et à **44 %** pour la Corse.

2. Cigarettes n'appartenant pas à « la classe de prix la plus demandée »

Il s'agit des cigarettes vendues à un prix différent de 5,60 € le paquet de 20 en France continentale et 4,20 € en Corse.

Le droit de consommation se décompose en une part spécifique et une part proportionnelle.

a. La part spécifique

Il s'agit d'un montant exprimé en euros pour 1 000 cigarettes qui est identique quel que soit le prix de vente des cigarettes.

⇒ *Cigarettes vendues en France continentale*

La part spécifique est fixé 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 80,3856 % (taux du droit de consommation + taux de la TVA).

Le montant de la part spécifique s'élève à **16,8810 €** pour 1 000 cigarettes.

Ce montant résulte du calcul suivant : 280 € (prix de 1 000 cigarettes de la classe de prix la plus demandée x 80,3856 % x 7,5 %).

⇒ *Cigarettes vendues dans les départements de Corse*

La part spécifique est fixée à **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 60,3856 % (taux du droit de consommation + taux de la TVA).

Le montant de la part spécifique s'élève à **6,3405 €** pour 1 000 cigarettes.

Ce montant résulte du calcul suivant : 210 € (prix de 1 000 cigarettes de la classe de prix la plus demandée x 60,3856 % x 5 %).

b. La part proportionnelle

La part proportionnelle est égale à la différence entre le montant du droit de consommation applicable à la cigarette de la classe de prix la plus demandée et la part spécifique rapportée au prix de vente de la cigarette de la classe de prix la plus demandée.

⇒ *Cigarettes vendues en France continentale*

La part proportionnelle du droit de consommation s'élève à **57,97 %**. La détermination de la part proportionnelle résulte du calcul suivant :

$$\frac{(280 \times 64\%) - 16,8810}{280} \times 100 = 57,97 \%$$

⇒ *Cigarettes vendues en Corse*

La part proportionnelle du droit de consommation s'élève à **40,98 %**. La détermination de la part proportionnelle résulte du calcul suivant :

$$\frac{(210 \times 44\%) - 6,3405}{210} \times 100 = 40,98\%$$

B – Le droit de consommation applicable aux autres produits du tabac

Les tabacs manufacturés autres que les cigarettes sont soumis à un droit de consommation directement proportionnel à leur prix de vente au détail homologué.

Le taux du droit de consommation applicable aux autres catégories fiscales est fixé à l'article 575 A du code général des impôts.

Produits	Taux du droit de consommation applicable en France continentale	Taux du droit de consommation applicable en Corse
Cigares	27,57 %	10,00%
Tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes	58,57 %	27,00%
Autres tabacs à fumer	52,42 %	22,00%
Tabacs à priser	45,57 %	15,00%
Tabacs à mâcher	32,17 %	13,00%

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 comparer avec le minimum de perception applicable. Le montant le plus élevé doit être systématiquement 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 (pour une unité) :

Cigarettes : minimum de perception – part spécifique
1000 x taux de la part proportionnelle

Autres produits du tabac : minimum de perception
1000 x taux du droit de consommation

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	Plafond d'applicabilité du minimum de perception
Cigarettes	164 € les 1 000 unités	5,08 € le paquet de 20
Cigares et cigarillos	89 € les 1 000 unités	0,32 € le cigare
Tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes	97 € les 1 000 grammes	8,28 € les 50 grammes
Autres tabacs à fumer	60 € les 1 000 grammes	5,72 € les 50 grammes

Dans le cas de produits pour lesquels il n'existe pas de prix de vente homologué (cas des produits en situation irrégulière), le minimum de perception est systématiquement appliqué.

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 le fournisseur agréé. Les fournisseurs agréés sont les opérateurs qui ont obtenu un agrément de la direction générale en vue de vendre du tabac aux débiteurs (en application de l'article 565 du CGI). Le droit de consommation est liquidé le dernier jour de chaque mois d'après la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation. Le modèle de déclaration est fixée par le BOD n° 6 671 du 27 mars 2006. Le droit de consommation est payé au plus tard le 5 du deuxième mois suivant celui au titre duquel la liquidation a été effectuée.

Chapitre II

La TVA

Seule la TVA sur les tabacs importés doit être acquittée auprès des comptables des douanes.

Le paiement de la TVA à l'importation ne libère pas les fournisseurs du paiement de la TVA due auprès des services fiscaux, au titre des livraisons aux débiteurs (TVA au taux de 16,3856 % du prix TTC homologué).

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 est acquittée au taux de 19,6 % sur une assiette constituée de la valeur en douane à laquelle s'ajoutent les droits de douane éventuels et le droit de consommation sur les tabacs.

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

Chapitre 3

Exemples de calcul du droit de consommation et de la TVA

Exemple 1 : mise à la consommation de cigarettes importées.

- 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 : 5,10 €
- taux de droit de douane applicable : 57,6 % (à vérifier lors de chaque importation)

Calcul du droit de douane :

$$\text{Droits de douane} = 0,50 \text{ €} \times 100 \times 57,6 \% = 28,80 \text{ €}$$

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 : $16,8810 \text{ €} / 1\ 000 \times 2\ 000 = 33,76 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Part proportionnelle : $[(100 \times 5,10 \text{ €}) - 28,80] \times 57,97 \% = 278,95 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 312,71 €

Calcul de la TVA :

$$[50 \text{ € (prix CAF)} + 28,80 \text{ € (droits de douane)} + 312,71 \text{ € (DCT)}] \times 19,6 \% = 76,73 \text{ €}$$

Exemple 2 : mise à la consommation en sortie d'EFS de cigarettes fabriquées sur le territoire national

- Quantités de cigarettes mises à la consommation : 100 paquets de 20 cigarettes, soit 2000 cigarettes
- PVD du paquet de 20 cigarettes : 5,20 €

Calcul du droit de consommation :

- Part spécifique : $16,8810 \text{ €} / 1\ 000 \times 2\ 000 = 33,76 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Part proportionnelle : $100 \times 5,20 \text{ €} \times 57,97 \% = 301,44 \text{ €}$ pour 2 000 cigarettes
- Droit de consommation = Part spécifique + Part proportionnelle = 335,20 €

Exemple 3 : mise à la consommation de cigares importés

- Quantités de cigares : 100
- prix unitaire : CAF : 0,30 €
- PVD d'un cigare: 2,00 €
- taux du droit de douane : 26 %

Calcul du droit de douane :

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

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)

- Droit de consommation = $192,2 \text{ €} ((100 \times 2) - 7,8) \times 27,57 \% = 52,98 \text{ €}$ pour 100 cigares

- Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigares, le minimum de perception s'élève à 8,90 € ($89 \text{ €} / 1\ 000 \times 100$) 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 52,98 €.

Calcul de la TVA :

$[30\text{€ (prix CAF)} + 7,8 \text{ € (droits de douane)} + 52,98 \text{ € (DCT)}] \times 19,6 \% = 17,79 \text{ €}$

Exemple 4 : mise à la consommation de cigarillos non importés

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

Calcul du droit de consommation :

- Droit de consommation = $5 \times 6 \text{ €} \times 27,57 \% = 8,27 \text{ €}$
- Application éventuelle du minimum de perception : pour 100 cigares, le minimum de perception s'élève à 8,9 € ($89 / 1000 \times 100$) soit 9 €.
Le minimum de perception pour 100 cigares (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 cigares est donc de 9 €.

Le 30 avril 2010,

Pour le ministre et sur délégation,

L'administrateur civil,
Chef de bureau

Signé

Galdéric SABATIER

ANNEXE I

