

Bulletin officiel des douanes

CAUTIONNEMENT DES ACCISES

**Conditions d'application des dispositions de
l'article 1698 C du code général des impôts**

BOD n°

du

texte n° 06-

nature du texte : **DA**

du

classement : **R-C.3**

RP :

bureau : **B1**

nombre de pages : **7**

diffusion : **externe**

NOR :

mots-clés : Cautionnement -
Contributions indirectes

Date d'entrée en vigueur du texte : immédiate

Date de caducité du texte :

Références :

Texte n°06-043 DA du 23 octobre 2006 BOD n°6687 du 27 octobre 2006 : La nouvelle offre de cautionnement des droits au comptant.

Texte n° 01-100-A/3 DA du 19 juin 2001, publié au BOD n° 6517 du 29 juin 2001 (Comptabilité-Recettes. Contributions indirectes. Fiscalité, perception des crédits des droits. Procédure du cautionnement. Règlement du cautionnement n° CIA 200).

Texte n° 05-064 B1 DA du 30 novembre 2005, publié au BOD n° 6649 du 2 décembre 2005 (Contributions indirectes-Procédure du cautionnement limité en montant)

Texte abrogé : Textes n° 00-022 DA A/3 du 4 février 2000 et n° 00-23 DA A/3 du 12 février 2000, publiés au BOD n 6405 du 12 février 2000.

Texte modifié :

La présente instruction expose les conditions d'application des dispositions de l'article 1698 C du code général des impôts (CGI). Elle précise les garanties exigibles à l'égard des alcools, des boissons alcooliques et des tabacs manufacturés détenus, sous le régime de l'entrepôt fiscal d'accises, par un entrepositaire agréé qui effectue également des opérations douanières. Elle décrit, plus particulièrement, la possibilité qui lui est offerte d'étendre l'engagement relatif aux opérations diverses, qu'il a souscrit en matière de douane, pour couvrir la détention de ces produits dans son entrepôt fiscal d'accises.

En matière de détention, il y a lieu de distinguer :

- d'une part, le régime des accises pour les alcools, les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés détenus sous le régime suspensif des droits d'accises :

- Ø dans un entrepôt fiscal d'accises¹,
- Ø dans un entrepôt national d'importation, d'exportation ou sous perfectionnement actif national² ;

- d'autre part, le régime de douane pour les alcools, les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés :

- Ø importés
- Ø ou détenus à la fois :
 - Ü en suspension de TVA dans un entrepôt fiscal,
 - Ü sous un régime suspensif de droits d'accises,
 - Ü et sous un des régimes douaniers communautaires visés au point 1 de l'annexe 1 du présent BOD.

Les garanties exigibles au regard des régimes d'accises et de douane doivent répondre aux critères suivants.

I – Modalités de cautionnement des produits communautaires soumis à accises

Un entrepositaire agréé qui, en plus de son activité fiscale, effectue également des opérations douanières, peut étendre son engagement relatif aux opérations diverses pour couvrir la détention des produits communautaires soumis à accises qu'il détient dans son entrepôt fiscal d'accises, selon les modalités définies ci-dessous.

Dans le cadre de la mixité des régimes douanes/accises à l'importation, le dispositif repris à l'article 1698 C du CGI prévoit la mise en place du régime de douane pour la détention des alcools, des boissons alcooliques et des tabacs manufacturés³, dans les conditions suivantes :

F Les dispositions de l'article 1698 C. - I. du CGI **s'appliquent d'office à toute opération d'importation** passible :

- du droit de consommation sur les alcools (articles 402 bis et 403 du CGI),

¹Articles 302 F ter et 302 G du CGI

²Article 277 A I 2° du CGI

³S'agissant des tabacs manufacturés, un dispositif spécifique à l'importation est prévu aux articles 575 et suivants du CGI

- du droit de circulation sur les vins, cidres, poirés et hydromels et jus de raisin légèrement fermentés (article 438 du CGI),
- du droit spécifique sur les bières et sur les eaux minérales (articles 520 A du CGI).

Ces droits sont recouverts et garantis comme en matière de douane, à l'exclusion des cas où les produits sont placés, au moment de l'importation, sous un régime suspensif des droits d'accises (article 302 D I.1° du CGI). Dans cette dernière hypothèse, les produits importés placés sous un régime suspensif sont traités, pour les seuls droits d'accises, en régime d'accises (cf. infra).

F En revanche, le **caractère facultatif** de ces mêmes dispositions est reconnu à l'égard d'un opérateur détenant des alcools, des boissons alcooliques et des tabacs manufacturés en suspension de droit sous un régime d'entrepôt fiscal et sous un régime suspensif de droits d'accises. Dans ces circonstances, et conformément au II de l'article 1698 C du CGI, l'opérateur peut sur sa demande, bénéficier du régime des garanties douanières lorsqu'il détient **également** des alcools, des boissons alcooliques et des tabacs manufacturés sous un régime douanier communautaire (Cf point 1 annexe 1 du présent BOD).

Ainsi, si l'opérateur qui exerce son activité en tant qu'entrepositaire agréé (EA) détient à la fois des produits tiers soumis à accises sous un régime douanier communautaire (Cf point 1 annexe 1 du présent BOD) et des produits communautaires sous un régime suspensif de droits d'accises, il a le droit de demander ou non le bénéfice de l'article 1698 C II du CGI.

1°) L'opérateur demande le bénéfice des dispositions de l'article 1698 C II du CGI

L'opérateur doit cocher la case, « *et dans le cadre des dispositions de l'article 1698 C du CGI* » prévue à cet effet en partie III de la soumission générale cautionnée pour le dédouanement⁴ pour indiquer qu'il opte pour ce régime.

Dans ce cas, les droits d'accises étant garantis et recouverts comme en matière de douane, l'activité fiscale de l'opérateur est garantie dans les conditions fixées par le texte publié au BOD n° 6687 du 27 octobre 2006 texte n°06-043 DA du 23 octobre 2006.

- en ce qui concerne l'engagement relatif aux opérations diverses, pour la détention des produits soumis à accises dans l'entrepôt fiscal d'accises;
- en ce qui concerne l'engagement relatif au crédit d'enlèvement, pour le paiement des droits d'accises, à la sortie du régime suspensif de droits d'accises, aux conditions de l'article 114 du code des douanes.

a. l'engagement relatif aux opérations diverses

L'engagement relatif aux opérations diverses, constitué sur la soumission générale cautionnée pour le dédouanement, est établi à hauteur de 5% de la dette douanière⁵ et des taxes nationales, pour le régime du perfectionnement actif, de la transformation sous douane et de l'entrepôt douanier.

Il convient d'appliquer ce pourcentage à l'ensemble des impositions en jeu, c'est-à-dire à la dette douanière, aux taxes nationales y compris les droits d'accises afférents, d'une part, aux

⁴Texte n° 06-043 DA du 27 octobre 2006 BOD n° 6687 (annexe II : soumission générale cautionnée pour le dédouanement).

⁵Pour le régime de l'admission temporaire, la garantie est calculée à hauteur de 100% du montant de la dette douanière et 5% des impositions nationales en jeu.

produits tiers soumis à accises et d'autre part, aux produits communautaires soumis à accises détenus sous le régime de l'entrepôt fiscal d'accises.

NB : La détention des produits communautaires soumis à accises sous couvert de la soumission générale cautionnée pour le dédouanement, dans les conditions définies à l'article 1698 C. II du CGI, n'affecte pas le régime suspensif des droits d'accises sous lequel ces produits sont placés. Ces produits demeurent sous sujétion fiscale et sont dès lors soumis à toutes les obligations fiscales et réglementaires prévues par la réglementation des contributions indirectes et, notamment, à la prise du statut d'entrepositaire agréé et à toutes les obligations qui s'y attachent.

Remarque : *Cas particulier des transferts pour le calcul de la garantie* :

Lorsque des **marchandises tierces** ont été **placées sous un régime économique douanier**, il est offert la possibilité aux opérateurs de les transférer entre différents lieux sous couvert de ce régime, sous réserve d'y avoir été préalablement autorisé par le service des douanes.

La garantie à mettre en place est calculée selon les règles appliquée en matière douanière

La procédure des transferts douaniers ne s'applique pas aux **produits communautaires soumis à accises en sortie d'entrepôt fiscal d'accises**, qui circulent sous couvert d'un DAA-DAC garanti par le crédit d'expédition accises, conformément au règlement du cautionnement CIA 200.

b. l'engagement relatif au crédit d'enlèvement⁶

La garantie du crédit d'enlèvement comporte obligatoirement la garantie du report de paiement de la totalité des droits et taxes en jeu (droits de douane, TVA en l'absence de dispense de caution, droits d'accises), en application des dispositions de l'article 1698 C du code général des impôts.

2°) L'opérateur ne demande pas le bénéfice des dispositions de l'article 1698 C II du CGI

Si l'opérateur ne coche pas la case « *et dans le cadre des dispositions de l'article 1698 C du CGI* » prévue à cet effet en partie III de la soumission cautionnée générale pour le dédouanement, il ne peut pas recourir au régime mixte douanes/accises.

Il est alors tenu de présenter des garanties douanières pour la gestion des produits sous sujétion douanière **et** des garanties fiscales pour les produits sous sujétion fiscale, dans la mesure où il dissocie l'activité de détention douane et l'activité de détention accises. Il doit alors souscrire deux engagements distincts correspondant respectivement :

- au régime de douane, dans le cadre d'une soumission générale cautionnée pour le dédouanement, qui vise l'engagement relatif aux opérations diverses et au crédit d'enlèvement (cf supra).
- au régime des accises, dans le cadre d'un acte de cautionnement CI n° 3750. Dans ce cas, l'opérateur qui détient des produits soumis à accises en suspension de droits exerce obligatoirement son activité en tant qu'entrepositaire agréé et, par voie de conséquence, est soumis à toutes les obligations afférentes à ce statut, à savoir la tenue d'une comptabilité-matières et la constitution d'une garantie CI.

⁶ Garantie fondée sur les dispositions de l'article 114 du code des douanes.

L'activité fiscale de l'opérateur est garantie dans les conditions du règlement du cautionnement n° CIA 200.

Quelle que soit la forme du cautionnement, garantie indéfinie⁷ ou cautionnement limité⁸, celui-ci a pour but de garantir :

- la détention en suspension des droits des produits placés sous le régime de l'entrepôt d'accises (crédit d'entrepôt);
- le report de paiement des droits d'accises (crédit de liquidation, complété le cas échéant par un crédit d'enlèvement).

L'engagement de caution prend la forme d'un "acte de cautionnement CI n° 3750".

II – Modalités de cautionnement des produits tiers soumis à accises

Sont⁹ considérés comme se trouvant en régime suspensif de droits d'accises, les alcools, les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés placés en dépôt temporaire, placés ou destinés à être placés sous l'une des destinations douanières suivantes : entrepôt douanier, zone franche, entrepôt franc, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale, transformation sous douane ou transit communautaire externe¹⁰.

Dans la mesure où les personnes autorisées par le service des douanes à placer des alcools, des boissons alcooliques et des tabacs manufacturés sous le statut douanier du dépôt temporaire¹¹ ou sous les destinations douanières susvisées, sont soumises à toutes les obligations prévues par les règlements communautaires en vigueur, elles « *n'ont pas à prendre la qualité d'entrepositaire agréé et ne sont pas soumises aux obligations prévues au III, IV et V de l'article 302 G* » du CGI.

Ces dispositions, qui ne visent que les produits tiers soumis à accises, impliquent que :

- pour de tels produits placés en dépôt temporaire, placés ou destinés à être placés sous l'une des destinations douanières visées plus haut, l'importateur n'a pas à prendre le statut d'entrepositaire agréé ;
- cet opérateur n'est pas soumis à l'obligation de tenir une comptabilité matières au sens de la réglementation des contributions indirectes, dès lors qu'il n'est pas titulaire d'un entrepôt fiscal suspensif des droits d'accises. En revanche toutes les obligations liées aux réglementations douanières concernées lui sont applicables ;
- cet opérateur n'est pas tenu de fournir une caution solidaire garantissant le paiement des droits dûs, selon la procédure du cautionnement des contributions indirectes, telle que définie par le règlement du cautionnement CIA 200. Il doit souscrire une soumission générale cautionnée pour le dédouanement.

⁷Texte n° 01-100-A/3 DA du 19 juin 2001, publié au BOD n° 6517 du 29 juin 2001.

⁸Texte n° 05-064 B1 DA du 30 novembre 2005, publié au BOD n° 6649 du 2 décembre 2005.

⁹Article 302 G II alinéas 4 et 5.

¹⁰La présente instruction ne s'applique pas au transit qui en matière de garantie suit les dispositions du CDC.

¹¹Article 50 du CDC.

C'est l'article 1698 C I du CGI, pour ce qui concerne les alcools et les boissons alcooliques, et les articles 575 et suivants du CGI pour les tabacs manufacturés qui s'appliquent à l'importation, les droits d'accises étant recouverts et garantis comme en matière de douane.

III – Circulation des produits soumis à accises.

Lorsque les fiscalités douanières et accises sont cumulativement en jeu, la circulation en régime suspensif des produits tiers soumis à accises s'effectue sous le régime du transit douanier ou sous couvert du régime douanier économique, si la procédure des transferts a été autorisée.

Hormis ce cas, toute autre circulation de produits soumis à accises s'effectue sous couvert d'un titre de mouvement « accises », aux conditions de l'article 302 M du code général des impôts, à savoir :

- sous couvert d'un document d'accompagnement administratif ou commercial (DAA-DAC) pour les produits circulant en suspension de droits d'accises. L'opérateur doit souscrire un crédit d'expédition, fondé sur les dispositions du règlement du cautionnement CIA 200;
- sous couvert d'un document simplifié d'accompagnement administratif ou commercial (DSA-DSAC), pour les produits circulant en droits acquittés, dont l'utilisation ne nécessite aucun cautionnement.

Le tableau joint en annexe I de la présente instruction (régimes suspensifs concernés par un cautionnement douane ou accises-application de l'article 1698 C II du CGI) récapitule l'ensemble de ces dispositions.

Cautionnement des produits soumis à accises

(1) Régimes suspensifs concernés par un cautionnement douane

- entrepôts douaniers;
- dépôt temporaire;
- perfectionnement actif suspension;
- admission temporaire en exonération totale
- transformation sous douane

(2) Régimes suspensifs concernés par un cautionnement CI (CIA 200)

- entrepôts fiscaux
 - régime de l'entrepôt national d'importation
 - régime de l'entrepôt national d'exportation
 - régime du perfectionnement actif national
- entrepôts d'accises

(3) Application des dispositions de l'article 1698 C II du CGI

Option article 1698 C II <i>(la case « et dans le cadre des dispositions de l'article 1698 C du CGI » sur la soumission générale cautionnée pour le dédouanement est cochée)</i>		Absence d'option article 1698 C II <i>(la case « et dans le cadre des dispositions de l'article 1698 C du CGI » sur la soumission générale cautionnée pour le dédouanement est non cochée)</i>	
Produits sous régime de douane	Produits sous régime d'accises	Produits sous régime de douane	Produits sous régime d'accises
<u>Détention import</u> engagement opérations diverses	<u>Détention accises</u> engagement opérations diverses	<u>Détention import</u> engagement opérations diverses	<u>Détention accises</u> crédit d'entrepôt CI (CIA 200)
<u>Paiement des droits</u> engagement relatif au crédit d'enlèvement (art. 114 du CD)	<u>Paiement de droits d'accises</u> engagement relatif au crédit d'enlèvement (art. 114 du CD)	<u>Paiement des droits</u> engagement relatif au crédit d'enlèvement (art. 114 du CD)	<u>Paiement des droits d'accises</u> crédit(s) de paiement CI (CIA 200) : ▶ crédit de liquidation ▶ +, le cas échéant, crédit d'enlèvement CI (CIA 200)
<u>Circulation</u> caution transit ou transfert sous régime douanier économique (cumul des fiscalités douane et accises)	<u>Circulation</u> crédit d'expédition CI (CIA 200-fiscalité accises seule)	<u>Circulation</u> caution transit ou transfert sous régime douanier économique	<u>Circulation</u> crédit d'expédition CI (CIA 200)