



<p><i>Bulletin officiel des douanes</i></p> <p>COMPTABILITE-RECETTES</p> <p>Cautionnement des contributions indirectes et des accises</p> <hr/> <p>Procédure du cautionnement limité en montant</p> <p>au 1er janvier 1999</p>	<p>BOD n° 6298 du 15 octobre 1998 texte n° 98-189 nature du texte : DA du 8 octobre 1998 classement : CI-R.3 RP : bureau : A/3 nombre de pages : 10 diffusion : NOR : BUD D 9800189 S mots-clés : Cautionnement CI</p>
<p>Date d'entrée en vigueur du texte : 1er janvier 1999</p> <p>Date de caducité du texte :</p> <p>Références : - Texte n° 93-050 A/3 publié au <i>BOD</i> n° 5770 du 26 février 1993 (règlement du cautionnement des contributions indirectes et des accises n° CIA 193)</p> <p>Texte abrogé :</p> <p>Texte modifié :</p>	

Le cautionnement des contributions indirectes et des accises est historiquement assis sur des garanties indéfinies à l'égard du domaine des boissons.

La garantie indéfinie obéit au principe dit du cautionnement "illimité" qui signifie que les opérations sont couvertes à 100% des droits et taxes engagés, quelle que soit la quotité de ces derniers.

Cette procédure, particulièrement appréciable au regard de la circulation de produits soumis à accises en régime intracommunautaire du fait des droits d'accises non harmonisés au sein de l'Union européenne, offre toute liberté d'exercice à l'opérateur qui n'a pas, au regard des fluctuations de son activité commerciale, à réajuster périodiquement l'acte de cautionnement en cours.

Certains opérateurs ont néanmoins souhaité une évolution du système des garanties en faveur du cautionnement limité en montant qui leur paraîtrait mieux adapté au contexte économique actuel.

Ainsi, la direction générale des douanes a autorisé une ouverture vers ce type de cautionnement à compter du 1er juillet 1997 pour les seules garanties ressortant des expéditions intracommunautaires d'alcools.

A la suite de ces premiers travaux, une réflexion a été engagée avec pour objectif l'instauration de nouvelles règles de garanties en matière de contributions indirectes et d'accises, plus conformes aux attentes des intervenants dans ce secteur d'activité.

Les conclusions de cette réflexion autorisent désormais l'extension du bénéfice du cautionnement limité en montant à l'ensemble du domaine des boissons relevant des articles [303](#) à [520 A](#) du code général des impôts.

Ainsi, les nouvelles règles de garanties en ce domaine s'appuieront, **à compter du 1er janvier 1999**, soit sur un cautionnement illimité en montant (garanties dites "indéfinies") comme actuellement, soit sur un cautionnement limité en montant, selon le libre choix de l'opérateur, et vaudront pour l'ensemble des garanties souscrites, selon les modalités définies ci-après.

Remarque liminaire.

La mise en place de la procédure du cautionnement limité en montant dans le domaine des boissons s'inscrit dans le cadre d'une dérogation aux actuelles dispositions du règlement du cautionnement n° CIA 193. Aussi, ce dernier sera modifié en temps utile dans une prochaine instruction qui sera publiée au bulletin officiel des douanes.

I - LE PRINCIPE DU CAUTIONNEMENT LIMITE EN MONTANT

L'objectif est de limiter le montant de la caution pour l'ensemble des opérations de contributions indirectes et d'accises, tant en régime national que communautaire, sur la base de l'activité commerciale de l'entreprise au cours d'une période de référence.

Le nouveau régime présente l'avantage d'offrir à l'organisme de cautionnement une meilleure lisibilité de son engagement et donc d'en apprécier plus justement le risque sous couvert d'une garantie globale.

Cette forme de cautionnement vise ainsi les opérations nommément désignées dans l'engagement du garant, dans la limite d'un certain montant. Sous ces réserves, la responsabilité du garant peut alors être engagée, quelle que soit la nature de l'événement.

Le montant du cautionnement découle d'une analyse des risques encourus par le Trésor.

La caution n'est donc tenue que pour le montant de son engagement, l'opérateur demeurant en tout état de cause redevable de l'intégralité des droits et taxes en jeu.

II - L'ANALYSE DU RISQUE DU TRESOR

L'appréciation du risque global s'effectue à l'initiative des receveurs régionaux des douanes sous couvert d'un bilan annuel portant sur l'activité fiscale de chaque opérateur concerné couvrant la période du 1^{er} juillet de l'année précédente au 30 juin de l'année en cours.

Le bilan découle de l'exploitation d'une fiche d'activité dont le modèle, qui n'a qu'une valeur indicative destinée à faciliter la tâche du service des douanes et des opérateurs, figure en annexe 1.

Cette fiche, dûment remplie par l'opérateur, est adressée à la recette des douanes de rattachement qui procède au contrôle des produits et quantités déclarés, puis évalue les droits et taxes correspondants.

La fiche d'activité, abondée du montant de droits et taxes, est ensuite adressée à la recette régionale des douanes pour la fixation du montant du cautionnement de l'année suivante et sa mise en place en temps opportun.

Le receveur régional des douanes, sous couvert d'un barème établi par l'administration, fixe le montant du cautionnement limité devant prendre effet au 1^{er} janvier suivant. L'information du demandeur s'effectue alors, soit directement, soit par l'intermédiaire du receveur des douanes de rattachement.

Cette formalité se renouvelle chaque année.

III - LE CALENDRIER LIE A L'ANALYSE DU RISQUE DU TRESOR

Les opérateurs disposent de deux mois à compter du terme de la période de référence pour déposer la fiche d'activité tendant à l'obtention du cautionnement limité au 1^{er} janvier suivant.

En pratique, ce délai s'étendra donc du 1^{er} juillet au 31 août, dernier délai pour un cautionnement limité prenant effet au 1^{er} janvier suivant.

Par dérogation à ce principe, et pour l'année 1998 exclusivement, le terme de ce délai est porté au 31 octobre.

La notification à l'opérateur du montant du cautionnement limité est effectuée par le receveur régional des douanes entre le 15 septembre et le 15 octobre [1 au 20 novembre pour 1998].

L'opérateur se rapproche alors de son garant pour la mise en place de l'acte de cautionnement (imprimé n° 3750 pour le secteur des banques et des assurances, état d'admission pour les sociétés de cautionnement collectif).

Le calendrier lié à l'analyse du risque du Trésor figure ci-après en annexe 2.

IV - PARTICULARITES VISANT LES MARCHANDS EN GROS DE BOISSONS ET LES AUTRES OPERATEURS

a) marchands en gros de boissons.

Le crédit d'entrepôt des marchands en gros de boissons vaut pour l'année civile en application des dispositions de l'article 25 du règlement du cautionnement n° CIA 193. Il ne peut dès lors être dénoncé à effet antérieur au 31 décembre.

En conséquence, la mise en place d'un cautionnement limité en montant pour l'ensemble des activités d'un marchand en gros prend obligatoirement effet au 1^{er} janvier.

b) Autres opérateurs.

La date d'effet d'un cautionnement limité en montant visant des opérateurs autres que des marchands en gros de boissons peut être postérieure au 1^{er} janvier.

Dans cette hypothèse, les opérateurs doivent néanmoins souscrire la fiche d'activité prévue en II ci-dessus, le montant de cautionnement ne subissant alors aucune réfaction par rapport à la règle générale.

V - LA DUREE DU CAUTIONNEMENT LIMITE EN MONTANT

L'article 21 du règlement du cautionnement CIA 193 précise que l'engagement de la caution prend effet de la date fixée par elle, pour une durée indéterminée.

Cette mesure est applicable d'office aux engagements cautionnés limités en montant relevant du domaine des boissons, la caution bénéficiant également de la faculté de se délier de son engagement à tout moment [en dehors de la réserve visant le crédit d'entrepôt], aux conditions de l'article 25 du règlement précité.

Le bilan d'activité annuel exigé de l'opérateur, puis le chiffrage du cautionnement par l'administration, donnent à la caution les moyens d'appréhender chaque année la parfaite étendue de ses engagements.

Celle-ci décide alors, en toute connaissance de cause, soit de maintenir *tacitement* sa garantie sur une base inchangée si tel est le cas, soit de garantir l'opérateur sur la base du nouveau cautionnement proposé en lieu et place de l'engagement précédent, ou bien se désengage sous-couvert d'un préavis obligatoire de *deux mois* (1er novembre ---> 31 décembre).

VI - LE MONTANT DU CAUTIONNEMENT

Le montant du cautionnement résulte de pourcentages appliqués aux droits et taxes représentatifs de l'activité fiscale annuelle de l'entreprise.

Ces pourcentages figurent dans le tableau ci-après. Ils sont représentatifs, selon le cas, de droits acquittés (désignés sous le sigle DA) ou de droits suspendus (DS).

CREDIT D'ENTREPOT	
Marchands en gros exerçant le commerce traditionnel des boissons à destination d'établissements soumis - ou non - à licence	10 % DA
Marchands en gros détenteurs et négociants d'alcools et d'eaux-devie (Armagnac, Cognac ...)	5 % DS
Autres opérateurs	10 % DS
CREDITS D'EXPEDITIONS	
Tous opérateurs	Régime national et Régime intracommunautaire <ul style="list-style-type: none">• Voie ferrée 5 % DS (dont fer avec préacheminement route : 10 % DS)• Autres 20 % DS
CREDITS DE PAIEMENT.	
Tous opérateurs	Liquidation 10 % DA Enlèvement 10 % DA

DA droits acquittés ;
DS droits suspendus.

Leur montant est variable selon la nature des opérateurs, des crédits et des moyens de transport utilisés dans le cas des crédits d'expéditions.

Ils sont *cumulatifs* et s'échelonnent, par type de risque, de 5 à 20%.

Un pourcentage de 10% représente ainsi l'équivalent d'un mois d'activité fiscale (12 mois x 10% = 1,2 mois soit 1 mois et 6 jours). Un pourcentage de 20% représente l'équivalent de deux mois et demi d'activité fiscale (en fait, 2 mois et 12 jours).

A - Expéditions

1 - Expéditions intracommunautaires (y compris les expéditions à destination d'un autre Etat membre relevant d'un régime d'exportation)

Le cautionnement est assis sur la base de deux mois et demi (Délai accordé à l'opérateur pour informer l'administration de tout défaut d'apurement de DAA, article [302 P](#) du CGI) d'activité moyenne de l'entreprise estimée à partir des expéditions communautaires de la période annuelle de référence, soit 20% des droits et taxes suspendus.

2 - Expéditions nationales

Le schéma retenu en matière d'expéditions intracommunautaires est transposé d'office aux expéditions nationales par souci d'opportunité.

Particularités liées aux expéditions :

a) transports par voie ferrée avec préacheminement route jusqu'à la gare de proximité : le cautionnement est fixé à 10% des droits et taxes suspendus.

b) transports assurés exclusivement par voie ferrée : le cautionnement est fixé à 5% des droits et taxes suspendus.

3 - Apurement accéléré des titres de mouvement (DAA et acquits-à-caution)

Les pourcentages précités sont *réduits de 50%* (soit ramenés respectivement à 10%, 5% et 2,5%) dès lors que l'opérateur justifie en permanence de l'apurement en totalité, dans un délai d'un mois, des DAA qu'il a souscrits.

B - Autres régimes

Pour les régimes nationaux d'entrepôt et de paiement, le montant du cautionnement est assis sur des bases variables estimées à partir des mises à la consommation et/ou du volume de détention des produits fiscalisés au cours de la période annuelle de référence.

Les droits suspendus visant le crédit d'entrepôt seront appréciés sur la base du *stock mensuel maximal* de la période de référence.

Le montant du cautionnement global doit figurer en chiffres et en lettres à l'appui de l'engagement de la caution. Il y a lieu de servir au cas d'espèce le cadre "observations" de l'acte de cautionnement n° 3750 ou de l'état d'admission. Par voie de conséquence, la plage réservée à la désignation des garanties ne comportera plus que leur désignation alphanumérique.

VII - LA REEVALUATION DU CAUTIONNEMENT LIMITE EN COURS D'ANNEE

Cette disposition doit revêtir un caractère exceptionnel.

Elle doit être néanmoins envisagée dans le cas où l'activité fiscale de l'entreprise augmente de façon substantielle au cours de l'année.

Afin de ne pas procéder à des réévaluations incongrues, un nouveau cautionnement limité en montant ne sera exigé que lorsque l'activité de l'entreprise comportera au moins, en valeur annuelle :

* 25% d'augmentation pour les produits intermédiaires et les alcools visés respectivement par les articles [402 bis](#) et [403](#) du CGI ;

* 50% pour les autres produits.

Il est dès lors fait obligation aux opérateurs bénéficiaires d'une expansion notable de leur activité, au delà de 25 % ou 50% selon le cas, en valeur annuelle, de se rapprocher sans délai de la recette des douanes de rattachement afin que soit quantifiée l'augmentation des volumes de produits fiscalisés, permettant ainsi d'établir les bases d'un nouveau cautionnement par la recette régionale des douanes en proportion de l'évolution de l'activité (+ 25%, ou + 50% ... selon les situations).

La même démarche est en outre rendue obligatoire pour les opérateurs qui, en cours d'année, et au regard de leurs expéditions, opéreraient radicalement pour un changement de mode de transport susceptible de générer, dans les mêmes proportions que ci-avant, une réévaluation du cautionnement en place.

Tout manquement à ces obligations entraînera d'office la résiliation par le receveur régional des douanes du cautionnement en place, aux conditions de l'article 32 du règlement du cautionnement CIA 193.

>> *Cas particulier des variations saisonnières*

Les opérateurs justifiant d'une importante hausse d'activité au cours d'une unique période annuelle (période estivale, fêtes de fin d'année en particulier), sont exceptionnellement autorisés à mettre en place, sous-couvert d'un unique engagement de caution, et en sus du cautionnement global normal, un complément de cautionnement exclusivement valable pour la période spéciale en cause.

exemple :

cautionnement global de 500.000 F.

cautionnement complémentaire de 300.000 F pour la période du 1er octobre au 31 décembre.

Dans cet exemple, la garantie du Trésor s'établit donc à 800.000 F au regard des droits et taxes dont le fait générateur naît durant le quatrième trimestre de l'année.

VIII - MISE EN CAUSE DE LA CAUTION

La mise en cause de la caution, à concurrence du montant du cautionnement mis en place, s'effectue de plein droit, *quelle que soit la nature de l'événement* comme précisé en I ci-avant.

Ainsi, la caution peut être appelée en paiement, *indifféremment*, pour une constatation de manquants en entrepôt fiscal, pour des acquits-à-caution non rentrés ou bien pour une échéance fiscale non respectée.

Dans ce contexte d'appel à caution, la responsabilité de celle-ci naît de l'inexécution de l'une quelconque des obligations couvertes par son engagement.

Ce constat conduit l'administration à notifier à son encontre un avis de mise en recouvrement, le montant de celui-ci ne pouvant, en tout état de

cause, excéder le montant des engagements souscrits.

L'opérateur défaillant est, concomitamment, destinataire d'un avis de mise en recouvrement pour l'intégralité de la créance.

A - Cadre général

Le comptable des douanes procède alors à l'immobilisation des sommes portées sur l'avis de mise en recouvrement, qui viennent ainsi en déduction du cautionnement global.

Il est admis, à *titre de tolérance*, qu'un paiement des droits effectué par la caution sous 30 jours n'entraîne aucune conséquence sur le montant du cautionnement initialement souscrit, celui-ci étant d'office reconstitué au jour du paiement de la créance par la caution.

En revanche, le montant de ce cautionnement doit être augmenté à *hauteur des sommes immobilisées* (Sous réserve de la dérogation prévue en B ci-après), dans le délai maximum de 8 jours francs suivant le terme des 30 jours précités dès lors que dans ce dernier délai la caution ne s'est pas acquittée des sommes mises à sa charge, afin d'assurer la continuité de l'activité de l'entreprise sur la base des garanties exigées par le Trésor.

Le non respect de cette disposition constitue également un motif de résiliation d'office par le receveur régional des douanes du cautionnement initialement mis en place.

En outre, *pour les sommes immobilisées au delà du délai de 30 jours*, tout paiement de la caution postérieur à l'augmentation de son engagement chiffré donne obligatoirement lieu à délivrance d'un avis de mainlevée de caution à due concurrence du montant des droits et taxes acquittés (ainsi que d'un certificat de subrogation).

Dans ce dernier cas, le montant du cautionnement pourra être ramené à son niveau initial, sous réserve d'un examen éventuel de l'évolution de l'activité de l'opérateur.

B - Dérogation visant l'augmentation du cautionnement

L'augmentation du cautionnement n'est rendue obligatoire que lorsque les sommes immobilisées dépassent 5 % du montant du cautionnement global initialement souscrit et que le produit résultant du calcul des 5% est supérieur à 2.000 F.

IX - L'EXTENSION DE CES DISPOSITIONS AU DOMAINE DES TABACS

En application du règlement du cautionnement CIA 193, les tabacs sont déjà soumis au cautionnement limité en montant.

Les modalités de fixation des cautionnements relevant du domaine des tabacs au 1er janvier 1999 suivent désormais le schéma réservé aux alcools tel que décrit dans la présente instruction.

X - LE CAS DES ENTREPRISES NOUVELLEMENT CREEES

Les dispositions de la présente instruction s'appliquent à des entreprises en exercice, déjà cautionnées.

Elles ne s'appliquent donc pas aux entreprises nouvellement créées qui relèvent d'un régime particulier.

Aux cas d'espèce, les opérateurs sont tenus de mettre en place un cautionnement illimité, ou limité en montant, ou à défaut de consigner les droits et taxes.

Dans ces deux derniers cas, le montant de la garantie repose sur le risque fiscal réel ou présumé, elle implique en outre une surveillance constante du service des douanes.

Au terme d'une année minimum du commerce effectif, ces opérateurs seront assujettis au régime de droit commun.

XI - LE REGIME DES OBLIGATIONS CAUTIONNEES

Les obligations cautionnées sont exclues du dispositif dès lors qu'elles répondent à un système de cautionnement qui leur est propre (article 13 B du règlement du cautionnement n° CIA 193).

[ANNEXE 1a](#)

[ANNEXE 1b](#)

ANNEXE

CAUTIONNEMENT LIMITE

CALENDRIER LIE A L'ANALYSE DU RISQUE

- 1 er juillet année N - 1 --- > 30 juin = période de référence

- 1er juillet --- > 31 août = demande de l'opérateur (fiche d'activité)
- 1er juillet -- > 15 septembre = charge fiscale établie par le bureau de douane
- 15 septembre -- > 15 octobre =
 - analyse du risque par la recette régionale
 - fixation de la garantie pour l'année N + 1
 - notification du montant de la nouvelle garantie à l'opérateur
- 16 octobre --- > 31 octobre = examen et décision du garant (acceptation ou résiliation)
- 1er janvier année N + 1 : si accord du garant au 31 octobre, mise en place de la nouvelle caution.