



Étude de la Directive 2011/64/UE du Conseil concernant la structure et les taux des accises applicables aux tabacs manufacturés

Sommaire Exécutif

ECONOMISTI ASSOCIATI
ECONOMISTI ASSOCIATI



COMMISSION EUROPEENNE

Direction Générale de la Fiscalité et de l'Union Douanière

Direction C – Fiscalité indirecte et administration fiscale

E-mail: TAXUD-UNIT-C2@ec.europa.eu

Commission européenne

B-1049 Bruxelles

Étude de la Directive 2011/64/UE du Conseil concernant la structure et les taux des accises applicables aux tabacs manufacturés

Sommaire Exécutif

Europe Direct est un service destiné à vous aider à trouver des réponses aux questions que vous vous posez sur l'Union européenne.

Un numéro unique gratuit (*):

00 800 6 7 8 9 10 11

(*) Les informations sont fournies à titre gracieux et les appels sont généralement gratuits (sauf certains opérateurs, hôtels ou cabines téléphoniques).

AVIS JURIDIQUE

Le contenu de cette publication ne reflète pas l'opinion officielle de l'Union européenne. La responsabilité des informations et opinions exprimées dans cette publication incombe entièrement aux auteurs.

De nombreuses autres informations sur l'Union européenne sont disponibles sur l'internet via le serveur Europa (<http://europa.eu>).

Luxembourg: Office des publications de l'Union européenne, 2020

ISBN 978-92-76-00780-7

doi: 10.2778/847120

© Union européenne, 2020

Réutilisation autorisée, moyennant mention de la source

La politique de réutilisation des documents de la Commission européenne est régie par la décision 2011/833/UE (JO L 330 du 14.12.2011, p. 39).

Toute utilisation ou reproduction de photos ou de tout autre matériel dont l'Union européenne ne possède pas les droits d'auteur requiert l'autorisation préalable des titulaires des droits en question.

SOMMAIRE EXÉCUTIF

1. Présentation de l'étude

L'objectif de cette Étude est de fournir une **évaluation complète et factuelle de la Directive 2011/64/UE du Conseil** (la « Directive ») concernant la structure et les taux des accises applicables aux tabacs manufacturés. Elle se compose de deux Parties : (1) une évaluation rétrospective de la performance de la Directive par rapport à ses objectifs déclarés, et (2) une analyse d'impact prospective prévoyant l'évaluation et la comparaison de différentes mesures visant à traiter un ensemble de questions politiques identifiées, notamment le scénario « aucune action de l'UE ». Une analyse de base des structures de marché, de la demande et des politiques fiscales dans les différents États membres de l'UE ainsi que de leurs tendances récentes est également réalisée.

L'Étude comprend une **analyse quantitative** de la demande de produits du tabac dans l'Union européenne et des effets de la taxation sur les autres éléments. Sur le plan **qualitatif**, l'analyse s'appuie sur les résultats de consultations ciblées et d'entretiens avec des informateurs clés - notamment des autorités fiscales et de santé publique des États membres, des représentants des industries du tabac et de la cigarette électronique, des experts universitaires de la santé publique et des associations - ainsi que les résultats d'une consultation publique ouverte. Le calendrier de l'analyse est la période 2011-2017 ; la couverture géographique est celle de l'UE à 28, sans approfondissements spécifiques dans les pays individuels.

Les résultats de l'Étude contribuent à expliquer dans quelle mesure les politiques fiscales, et plus particulièrement les dispositions de la législation de l'UE sur les accises sur le tabac, influencent le niveau des prix et l'accessibilité économique des produits du tabac et, à son tour, le niveau de la demande, le comportement de substitution du consommateur, les « achats » transfrontaliers et la structure du commerce illicite, ainsi que les recettes fiscales des États membres. L'Étude examine également et met à jour les conclusions des précédentes études de la Commission sur l'impact de l'harmonisation du traitement fiscal des **cigarettes électroniques** et des **produits du tabac chauffé** au niveau de l'UE, en comparant les effets de différents plans d'action possibles.

2. Arrière-plan et contexte

Conformément à la législation précédente de l'UE sur les accises sur le tabac, la Directive 2011/64/UE vise à harmoniser les régimes d'accises des États membres, avec le double objectif d'assurer à la fois le **bon fonctionnement du marché intérieur** et un **niveau élevé de protection de la santé**. Ces deux objectifs globaux répondent à des besoins différents et pas complètement alignés, à savoir : étendre les libertés et les principes du marché unique au secteur des tabacs manufacturés, tout en limitant et en décourageant sa consommation pour des raisons de santé publique. À cet égard, la Directive agit en synergie avec (et devrait contribuer à) divers autres instruments politiques, en particulier : la Directive 2014/40 (« Directive sur les produits du tabac - TPD2 »), la Directive 2008/118 (concernant le régime général d'accise), la stratégie de l'UE pour lutter contre le commerce illicite du tabac (COM (2013) 324) et la Convention-cadre de l'OMS pour la lutte anti-tabac (CCLAT).

Les instruments politiques définis dans la Directive pour atteindre ses objectifs sont de trois types principaux :

- 1) la **définition des catégories de taxes communes** pour les tabacs manufacturés soumis à des droits d'accise : a) les cigarettes ; (b) les cigares et cigarillos, et (c) le tabac à fumer - subdivisé en tabac fine coupe et en autre tabac à fumer ;
- 2) les dispositions visant à **harmoniser les structures des accises**, et en particulier : (1) l'exigence de « structure mixte » pour les cigarettes, à savoir l'obligation de percevoir à la fois une accise spécifique et une accise ad valorem ; et (2) la possibilité de percevoir une « accise minimale » ;
- 3) l'**établissement de taux d'accises minimaux** (les « minima de l'UE ») pour toutes les catégories de produits, qui incluent pour les cigarettes à la fois un minimum monétaire et une exigence minimale ad valorem (auquel les États membres peuvent déroger lorsque les taux d'imposition dépassent un certain niveau). Pour les autres produits, il suffit que l'une des deux conditions des « minima » soit remplie. Neuf États membres se sont vu accorder une **période transitoire** pour atteindre les minima de l'UE prescrits pour les cigarettes, qui expiraient à la fin de l'année 2017.

3. Résumé des résultats principaux

3.1 Fonctionnement du marché intérieur

La nécessité d'assurer un bon fonctionnement du marché intérieur est fréquemment rappelée dans les déclarations préliminaires de la Directive, ce qui fait de cet objectif le principal sujet de l'évaluation. Selon la Directive elle-même, cet objectif présuppose que l'application de taxes ne fausse pas les **conditions de concurrence** et n'entrave pas la **libre circulation** de ces produits dans l'Union, ainsi que la **formation libre des prix**. Plus spécifiquement, les différences de niveaux d'accises (et, donc, de prix) entre les pays, en particulier pour les cigarettes, sont considérées comme des facteurs de distorsion possibles - pouvant également encourager **la fraude et la contrebande** - il est donc expressément nécessaire de soutenir l'**harmonisation** à de tels niveaux. La Directive appelle également à la réduction de l'écart de fiscalité entre les cigarettes et le tabac fine coupe en raison de l'effet de **substitution** qu'elle pourrait permettre. Bien que cela ne soit pas explicitement mentionné dans les dispositions, il est également nécessaire de garantir une **perception efficace des accises** dans les États membres. Les résultats concrets obtenus par la Directive ont donc été évalués par rapport à ces objectifs spécifiques et en tenant compte des instruments politiques réellement déployés. Le résultat de l'analyse peut être résumé comme dans les paragraphes suivants.

➤ RÉDUIRE LES DIFFÉRENCES DE PRIX ET DE TAXES ENTRE LES ÉTATS MEMBRES

L'un des principaux objectifs des taux minimaux fixés par la Directive était de **réduire les disparités** des niveaux de taxation (et, donc, de prix¹) entre les États membres afin de prévenir le risque d'effets de distorsion sur le fonctionnement du marché intérieur potentiellement causés par des écarts de prix excessifs. Les réalisations réelles dans ce domaine ont été mitigées. En fait, l'écart entre les pays « à forte imposition » et « à faible imposition » s'est légèrement creusé, bien que les minima de l'UE aient apparemment contribué à atténuer cette tendance. L'efficacité des minima de l'UE a toutefois diminué, car les augmentations périodiques étaient insuffisantes pour faire face à la croissance des prix et des revenus.

L'un des principaux effets des écarts de prix entre les États membres sont les « achats transfrontaliers », c'est-à-dire les **flux transfrontaliers** de produits légaux (conformes aux règles fiscales) des pays à bas prix vers ceux à prix élevé. En 2010, le total des flux

¹ La Directive est axée sur les taux d'imposition et non sur les prix, mais il est néanmoins reconnu que « *le niveau de taxation est un élément fondamental du prix des produits du tabac* » (Considérant 16).

de cigarettes acquittées dans un autre pays de l'UE s'élevait à environ 32,0 milliards de pièces, dont 23,2 milliards pourraient être motivés par un avantage économique, à savoir une différence de prix importante entre le pays d'origine et le pays de destination. Les flux transfrontaliers estimés liés à l'économie ont diminué de 1,0 milliard entre 2010 et 2016, mais leur part dans les ventes totales de cigarettes dans l'UE est passée de 3,8 % à 4,6 %. Ainsi, au cours de la période considérée, la dépendance des consommateurs aux cigarettes provenant de pays où les prix sont les plus bas, a plutôt augmenté que diminué en termes relatifs. Au niveau agrégé de l'UE, l'ampleur des flux est limitée mais, dans certains États membres, elle peut entraîner des problèmes importants de lutte antitabac et de recettes fiscales. Par exemple, au cours de la période examinée, les entrées nettes moyennes de cigarettes provenant d'autres pays de l'UE en Allemagne, en France, en Autriche, en Irlande et aux Pays-Bas ont dépassé 10 % de la consommation intérieure totale estimée. À l'inverse, les sorties nettes du Luxembourg, de la République tchèque, de la Pologne, de la Slovénie et de l'Estonie ont été supérieures de 15 % au total des cigarettes mises à la consommation dans ce pays. Le manque à gagner estimé des recettes fiscales dans les pays ayant une « entrée nette » de cigarettes s'élève à environ 6,0 milliards d'euros par an.

➤ **PRÉVENIR ET TRAITER LA SUBSTITUTION INDUITE PAR LA FISCALITÉ ENTRE LES PRODUITS**

Un autre objectif spécifique de la Directive était de contribuer à combler l'« écart de fiscalité » entre les cigarettes et le tabac fine coupe afin de prévenir et d'atténuer la **substitution induite par la fiscalité**. En l'espèce, l'objectif politique était non seulement d'éviter les distorsions de concurrence, mais aussi de tenir compte du « degré de nocivité égal » des deux produits. L'analyse économétrique réalisée a confirmé l'existence d'une corrélation inverse robuste entre la demande de ces produits et les niveaux de prix respectifs. Conformément à cela, le resserrement des niveaux de prix survenu au cours des dernières années² a considérablement réduit l'ampleur de la substitution induite par la fiscalité, qui est passée d'environ 7 % de la consommation totale sur la période 2009-2013 à environ 2 % sur la période 2013-2017. En fait, la demande de tabac fine coupe a augmenté jusqu'en 2012 et a ensuite plafonné (entre 85 et 90 millions de kg/an), tandis que les ventes de cigarettes ont continué de chuter, passant de 606 milliards de pièces en 2010 à environ 475 milliards en 2017, mais à un rythme plus lent après 2014.

La contribution apportée par la Directive à ce processus a été mitigée. Seuls trois pays (la Bulgarie, la Croatie et le Luxembourg) ont parfois eu besoin d'ajuster leurs taux d'imposition du tabac fine coupe pour satisfaire aux exigences des minima de l'UE, tandis que, dans la plupart des cas, les hausses d'impôts semblaient essentiellement motivées par les besoins politiques propres des États membres, bien qu'elles soient influencées par les objectifs de la Directive. Il convient d'ajouter que les dispositions de la Directive n'étaient pas totalement cohérentes avec cet objectif, car les trajectoires des minima monétaires de l'UE fixés pour les cigarettes et le tabac fine coupe n'étaient pas toujours harmonisées. En perspective, la question de la substitution sera moins critique que par le passé, mais il est néanmoins important de maintenir la tendance à la réduction de l'écart de fiscalité entre le tabac fine coupe et les cigarettes.

Le niveau de taxation des autres produits du tabac, tels que **les cigares, les cigarillos et les autres tabacs à fumer**, n'était visé par aucun objectif politique spécifique dans la Directive, outre le besoin global de fixer des taux minimaux pour un meilleur fonctionnement du marché intérieur. Dans le passé, des définitions de produits trop souples avaient permis la prolifération de cigarillos « frontière » dans certains États membres (ex. : Allemagne, Hongrie, Espagne, Danemark et Pays baltes),³ mais cette

²Le rapport de prix moyen pondéré de l'UE entre le tabac fine coupe et les cigarettes est passé de 46 % en 2010 à 57 % en 2017 (en supposant une équivalence de 0,75 g = 1 stick).

³La question a été examinée plus en détail dans l'étude EA 2018.

question a été efficacement résolue par une révision de la définition (et la suppression progressive de la dérogation étendue à cet égard à l'Allemagne et à la Hongrie) et par l'augmentation de la taxation des produits à bas prix dans les pays concernés. Globalement, les cigares, les cigarillos et les autres tabacs à fumer ne représentent que 3,5 % des dépenses en tabac à fumer dans l'UE (allant de 1 % à moins de 9 % au niveau national) et ce pourcentage est en baisse constante (sauf pour le tabac à pipe à eau), de sorte qu'ils ne représentent pas pour le moment un domaine politique problématique. Pourtant, les minima de l'UE pour ces produits n'ont pas changé depuis de nombreuses années, devenant ainsi peu pertinents pour la quasi-totalité des États membres.

➤ **L'HARMONISATION DES STRUCTURES D'ACCISES**

Afin de garantir une concurrence loyale dans le marché unique, la Directive envisage également une **harmonisation progressive des structures d'accises** dans les États membres. En particulier, elle prescrit pour les cigarettes l'adoption d'une « structure mixte », comprenant une composante spécifique et une composante d'accise ad valorem, et des seuils minimum et maximum obligatoires pour l'incidence de la composante spécifique sur la charge fiscale totale, fixés pour une harmonisation progressive.⁴Toutefois, bien que ces mesures soient en place depuis les premières versions de la Directive, peu de progrès ont été accomplis jusqu'à présent : la fourchette autorisée reste si large (de 7,5 % à 76,5 %) que des régimes presque totalement spécifiques ou ad valorem sont de fait admis, et seul un petit pas vers une plus grande harmonisation a été franchi au cours de la période 2011-2017 (portant le seuil minimum de 5 % à 7,5 %). D'autre part, ces progrès limités **n'ont pas posé de problèmes politiques concrets** pour deux raisons : (1) les structures ont néanmoins été harmonisées du fait des politiques propres des États membres ; (2) l'adoption ultérieure des minima de l'UE a amélioré le processus global d'harmonisation à l'échelle de l'UE, rendant ainsi l'exigence de « structure mixte » plutôt redondante.

Presque tous les États membres appliquent une « **accise minimale** » (**MED**). Cette mesure volontaire consiste en un « plancher » fiscal que les États membres peuvent appliquer lorsque la somme de l'accise spécifique et de l'accise ad valorem descend sous un certain montant monétaire, en vue de prévenir les « guerres des prix » et les effets négatifs qui en résultent pour les objectifs de lutte antitabac et de recettes fiscales. Les résultats de l'analyse ont montré que l'accise minimale (MED) était la composante la plus efficace de la taxation des accises en ce qui concerne l'impact sur les niveaux de prix. En particulier, elle a contribué à maintenir les niveaux de « prix d'entrée », réduisant ainsi l'accessibilité des produits du tabac. Il n'existe pas (plus) de plafond pour l'accise minimale (MED), mais une obligation de respecter les exigences de « structure mixte », qui peut de fait être considérée comme une limite au niveau d'accise minimale autorisé. Toutefois, cette disposition est interprétée différemment parmi les États membres, ce qui entraîne des points de vue et des pratiques non uniformes concernant le plafond de l'accise minimale. Dans un Rapport précédent, la Commission avait reconnu que les divergences d'interprétation des dispositions de l'accise minimale pouvaient fausser le fonctionnement du marché intérieur.⁵La consultation des autorités fiscales a confirmé l'existence d'incertitudes juridiques concernant cette disposition et la **nécessité de clarifier** les choses afin de supprimer les disparités actuelles en matière de mise en œuvre, tout en préservant la flexibilité globale de ce mécanisme.

➤ **PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE ET LA CONTREBANDE**

⁴La Directive prévoit qu'au « stade final » de l'harmonisation, le même rapport s'applique dans tous les États membres.

⁵COM(2015) 621, Rapport de la Commission au Conseil sur l'évaluation REFIT de la Directive 2011/64/UE et sur la structure et les taux des accises appliquées aux tabacs manufacturés, 2015.

Le commerce illicite des produits du tabac est un problème multiforme qui, comme le reconnaissent les conclusions du Conseil de décembre 2017, peut avoir un impact financier négatif sur le budget de l'UE et des États membres, ainsi qu'un impact négatif considérable sur la protection de la santé et la règle de droit.⁶ Il existe un **manque notoire de données complètes et fiables** sur ce phénomène - une lacune reconnue par le Conseil et que la Commission corrige actuellement grâce au développement de méthodologies de mesure spécifiques.⁷ La majeure partie du problème est représentée par les **cigarettes illégales**, qui proviennent essentiellement de pays tiers (notamment les « illicit whites », cigarettes de marques clandestines), mais les informations fournies par les autorités nationales indiquent qu'elles sont également de plus en plus fabriquées au sein de l'UE. Selon les estimations disponibles, le volume annuel de cigarettes illégales s'élevait entre 45 et 50 milliards de pièces au cours de la période 2010-2016, soit 7 à 8 % de la consommation totale.⁸ En termes absolus, l'ampleur du commerce illicite a probablement légèrement diminué, mais sa part dans la consommation totale a, à l'inverse, enregistré une légère augmentation (environ 0,5 %). L'ampleur du problème varie considérablement entre les pays de l'UE. Les plus touchés comprennent : (1) les pays les plus exposés aux flux en provenance de pays non membres de l'UE, tels que la Pologne, la Roumanie, la Bulgarie, la Grèce et les Pays baltes ; et (2) les pays occidentaux de l'UE ayant des niveaux de prix élevés, tels que la France, le Royaume-Uni, l'Irlande et les pays nordiques. Au cours de la période examinée, la **perte de recettes fiscales** au niveau agrégé de l'UE, associée au commerce illicite, s'élevait en moyenne à près de 7,5 milliards d'euros par an⁹, avec une incidence pouvant représenter, dans certains pays, 20 % des recettes fiscales collectées.

Les informations sur le commerce illicite de **produits autres que les cigarettes** sont encore plus rares, mais plusieurs autorités fiscales, industries et acteurs de la santé publique s'accordent pour dire qu'il est en hausse. Selon certaines études commandées par l'industrie, le tabac coupé illicite vendu en vrac¹⁰ représenterait environ 8 000 tonnes par an dans les pays de l'Est de l'UE et plus de 18 000 tonnes par an dans les pays occidentaux de l'UE, mais ces estimations doivent être considérées avec prudence. Néanmoins, il reste que les saisies de tabac illicite en vrac sont en augmentation constante, atteignant quelque 2 400 tonnes en 2015. Dans le cas du tabac à pipe à eau, le marché illicite a été estimé à environ 2 500 tonnes en 2016, soit environ 50 % de la consommation totale estimée.

Les résultats de l'Étude indiquent que la demande de cigarettes illégales est sensible aux tendances des prix et encore plus fortement aux tendances des revenus. Ainsi, toute augmentation des taxes entraînant une réduction substantielle de l'accessibilité économique peut **involontairement favoriser la demande** de produits illégaux, mais l'ampleur de l'impact dépend également d'autres facteurs spécifiques au pays, tels que la position géographique, la capacité de contrôle et de mise en œuvre, l'acceptabilité sociale de produits illégaux, etc. Ainsi, au cours de la période considérée, les minima de l'UE auraient pu contribuer à alimenter le commerce illicite depuis la frontière extérieure de l'UE vers certains pays de l'Est de l'UE, bien que l'ampleur estimée des effets directs

⁶Conclusions du Conseil sur l'intensification de la lutte contre les produits du tabac commercialisés illégalement dans l'UE (07/12/2017).

⁷En particulier, l'OLAF a commandé une étude externe sur cette question, en cours au moment de la préparation de cette Étude.

⁸Ces chiffres n'incluent pas les flux transfrontaliers susmentionnés de cigarettes acquittées dans un autre État membre, pouvant inclure à la fois des produits destinés à une consommation propre légitime et des produits destinés à la revente illicite.

⁹Cette estimation n'inclut pas l'achat transfrontalier de cigarettes conformes aux règles fiscales pour la revente illicite ou la violation des dispositions de l'article 32 de la Directive 2008/118 sur l'acquisition par des particuliers pour leur usage propre.

¹⁰Le « tabac coupé illicite » fait référence à un tabac partiellement transformé détourné pour la vente au détail avec évitement d'impôts aux consommateurs finaux et/ou pour la fabrication illégale.

soit faible. Les développements politiques récents, qui méritent d'être mentionnés dans ce domaine, incluent l'entrée en vigueur en 2019 du système de suivi et de traçage.¹¹

3.2 Protection de la santé publique

Selon les données de l'Eurobaromètre, la **prévalence du tabagisme** dans l'UE a diminué de 29 % à 26 % entre fin 2009 et 2017, ce qui signifie que le nombre de fumeurs réguliers est passé d'environ 117 millions à 103 millions.¹² Des différences substantielles subsistent entre les pays et les groupes de population. Dans certains États membres (ex. : la Bulgarie et la Grèce), les fumeurs représentent toujours plus de 35 % de la population, tandis que, dans d'autres (ex. : la Suède, le Danemark, la Belgique, l'Irlande et le Royaume-Uni), la prévalence est actuellement bien inférieure à 20 %. En outre, si la prévalence a diminué dans la plupart des États membres, elle est restée stable dans certains d'entre eux, voire a augmenté (ex. : en République tchèque, au Portugal et en Slovaquie). Le tabagisme chez les femmes est un problème spécifique à l'UE par rapport à d'autres régions du monde : dans certains pays de l'UE, la prévalence chez les femmes est plus élevée que chez les hommes et/ou a diminué plus lentement. La prévalence du tabagisme chez les jeunes (15-24 ans) a globalement diminué par rapport aux niveaux de 2009, bien que, depuis 2014, cette tendance semble avoir plafonné et même s'être inversée dans quelques pays.

L'**accessibilité économique** des cigarettes et du tabac fine coupe a diminué dans la plupart des pays de l'UE au cours de la dernière décennie, contribuant ainsi à la diminution de la prévalence du tabagisme enregistrée dans la région. L'augmentation de l'indice des prix du tabac a été principalement motivée par les hausses d'impôts et, en ce sens, l'analyse a montré un certain degré d'additionnalité par rapport aux minima de l'UE contribuant à réduire la consommation. Cependant, la contribution était modérée et limitée à quelques pays « à faible imposition ». De plus, elle a probablement baissé progressivement, le nombre d'États membres descendant sous les minima de l'UE ayant diminué. Comme l'a montré l'Étude, d'autres facteurs non économiques ont contribué de manière significative à la diminution de la prévalence du tabagisme, notamment la « dénormalisation » du tabagisme et la décroissance des « épidémies du tabac » dans divers pays de l'UE.

Une majorité relative d'autorités de santé publique des États membres ont reconnu que la Directive contribuait positivement aux objectifs de la lutte antitabac, même si elle ne correspondait pas toujours aux attentes. En perspective, il existe une **forte demande de révision à la hausse des minima de l'UE**, y compris une réduction supplémentaire de l'écart de fiscalité entre les cigarettes et le tabac fine coupe.

3.3 Le statut des produits du tabac chauffé et des cigarettes électroniques

L'une des dimensions, dans lesquelles la législation de l'UE sur les accises ne répond manifestement pas aux besoins et aux demandes des États membres, concerne le **statut peu clair des produits du tabac chauffé et des cigarettes électroniques**. Ces produits ne sont pas explicitement couverts par la Directive puisqu'ils sont apparus sur le marché au cours des dernières années, mais ils entrent dans le champ d'application de la Directive 2014/40 plus récente sur les produits du tabac et sont de plus en plus traités au niveau international, notamment au sein de la Conférence des Parties à la CCLAT. En termes absolus, le marché de ces produits est encore limité par rapport au tabac traditionnel, mais la croissance des investissements et de la consommation enregistrée ces dernières années suggère qu'ils ne sont probablement

¹¹Mise en œuvre des articles 15 et 16 de la Directive 2014/40.

¹²D'autres sources, notamment Eurostat (enquête EHIS), l'OMS et des États Membres, fournissent des estimations différentes mais confirment généralement la tendance à la baisse.

pas un phénomène transitoire. En particulier, les consommateurs de cigarettes électroniques ont doublé entre 2013 et 2017, d'environ 6 à plus de 12 millions d'utilisateurs réguliers, tandis que les produits du tabac chauffé (HTP), dont la commercialisation à grande échelle n'a commencé qu'en 2016, a atteint 1,3 million de consommateurs à la mi-2018.

L'absorption relativement rapide de ces produits a incité plusieurs États membres à adopter, dans leur législation nationale, des mesures fiscales spécifiques qui ont eu pour conséquence indirecte de provoquer une **fragmentation substantielle du marché intérieur de l'UE** et divers effets négatifs en aval, notamment des obstacles et des disparités de compétitivité pour les entreprises, des charges administratives pesant sur les autorités des États membres, ainsi que la propagation de diverses pratiques d'évasion fiscale mettant en cause l'application et le contrôle des mesures fiscales elles-mêmes. Dans le cas des produits du tabac chauffé (HTP), treize États membres ont introduit une catégorie non harmonisée dans leur législation, avec des différences de structures et de taux¹³, tandis que dix autres pays ont opté pour le maintien des produits du tabac chauffé dans la catégorie « autres tabacs à fumer » existante, principalement pour garantir que ces produits soient transférés dans le *Excise Movement and Control System*. En ce qui concerne les cigarettes électroniques, treize États membres ont adopté une taxe non harmonisée spécifique. Il s'agit généralement d'une taxe spécifique par volume de produits, mais si la moitié des pays l'appliquent uniquement aux liquides contenant de la nicotine, l'autre moitié l'applique à tout liquide destiné à la consommation dans un dispositif de cigarette électronique.¹⁴ Pour les deux catégories de produits, la principale justification des taxes spécifiques concerne le fonctionnement et le contrôle du marché, y compris la nécessité de prévenir la substitution induite par la fiscalité par des produits traditionnels et la perte de recettes fiscales qui en découle. Au lieu de cela, le profil de santé publique perçu de ces produits était rarement à l'origine de la décision des États membres de les taxer ou non.¹⁵ Cela semble conforme aux opinions divergentes qui caractérisent toujours le débat parmi les acteurs de la santé publique, y compris au niveau de la CCLAT de l'OMS¹⁶, en raison de l'absence de déclarations définitives sur l'impact de ces produits sur la désaccoutumance au tabac et la réduction des méfaits ou, inversement, sur le risque pour la santé qu'ils peuvent constituer pour les adolescents et les jeunes adultes.

Indépendamment de leurs cadres juridiques, la grande majorité des États membres est favorable à l'**adoption d'une politique fiscale commune de l'UE** pour ces produits afin de surmonter les disparités juridiques et administratives actuelles et conformément à l'objectif de la Directive de favoriser l'intégration du marché de l'UE. Cette attitude prévaut également parmi les autorités de santé publique consultées, tandis que l'industrie de la cigarette électronique, à l'exception partielle des opérateurs des pays dans lesquels une taxe spécifique sur les cigarettes électroniques est déjà en vigueur, et les utilisateurs s'y opposent largement.

¹³Par exemple, dix pays taxent les produits du tabac chauffé au poids, à l'exception de l'Italie et de la Hongrie qui le taxent à l'unité (stick) et du Portugal qui a mis en place un régime spécifique et ad valorem mixte. Les taux varient de zéro (temporairement en vigueur en Pologne et en République tchèque) à plus de 200 euros par kg (équivalent) en Italie.

¹⁴À l'exception de la Lettonie, où la taxe comprend à la fois une composante « par volume » et une composante « par concentration de nicotine », et de la Croatie qui applique un taux zéro.

¹⁵En ce qui concerne les cigarettes électroniques, il s'agit de la raison la moins fréquemment citée pour taxer (importante dans seulement trois pays) ou pour ne pas taxer (un seul pays est contre une taxation basée sur des considérations de risque réduit). Pour les produits du tabac chauffé, seuls quatre pays ont mentionné son degré de nocivité moindre comme argument fiscal pertinent.

¹⁶Lors de la dernière Conférence des Parties à la CCLAT (octobre 2018), il a été souligné la nécessité d'effectuer une recherche indépendante à grande échelle sur l'impact des produits du tabac chauffé sur la santé publique et, éventuellement, une monographie sur les cigarettes électroniques.

4. Recommandations¹⁷

4.1 Révision des minima actuels de l'UE

En l'absence d'une révision des minima actuels de l'UE, les différences de niveaux de prix entre les États membres augmenteraient probablement, entraînant le risque d'exacerber la situation dans les pays actuellement affectés par des flux transfrontaliers de grande ampleur. En outre, la contribution de la législation de l'UE sur les accises aux objectifs de santé publique diminuerait davantage au fil du temps. Il est donc recommandé d'augmenter **les minima actuels de l'UE sur tous les produits du tabac**, et plus particulièrement les dispositions relatives à un montant fixe (à savoir le minimum monétaire et les seuils de « clause échappatoire »), qui ont perdu de manière plus nette leur pertinence et leur efficacité au fil du temps en raison de l'inflation et de la croissance des revenus. Les critères suivants pourraient contribuer à fixer les nouveaux taux :

- (1) l'augmentation prévue devrait être supérieure à l'inflation et à la croissance des revenus escomptées, sans quoi il n'y aurait aucun impact sur l'accessibilité économique ;
- (2) l'ampleur de l'augmentation des taxes devrait être fixée en tenant compte également de l'accessibilité des prix, en termes réels, dans les différents États membres et du risque d'alimenter le commerce illicite dans les pays les plus exposés pour des raisons géographiques ;
- (3) des augmentations régulières des minima dans le temps devraient être envisagées pour faire face à l'inflation et à la croissance des revenus. Ces augmentations devraient être promulguées simultanément pour toutes les catégories de produits ;
- (4) les minima de l'UE en matière de cigarettes et de tabac fine coupe devraient poursuivre l'harmonisation, tandis que, pour les autres produits moins problématiques, il est suggéré que l'« écart de fiscalité » initial avec les cigarettes soit d'abord rétabli au niveau atteint en 2010, puis au moins maintenu dans le temps ;
- (5) une révision hypothétique des règles et des mécanismes actuels d'application des minima pour les différents produits n'est pas souhaitable car elle entraînerait une charge réglementaire et une valeur ajoutée limitée.

En règle générale, il convient de souligner à nouveau que les minima de l'UE révisés contribueraient à résoudre les problèmes politiques identifiés, sans toutefois les résoudre entièrement, et que d'autres mesures ne relevant pas du champ d'application de la Directive devraient également être envisagées, y compris au niveau national. Ceux-ci concernent principalement les politiques de lutte antitabac et les mesures de lutte contre le commerce illicite, telles que le système de suivi et de traçage à venir et la coopération avec des pays non membres de l'UE en vue d'une réduction des écarts fiscaux, ainsi que la révision éventuelle des dispositions relatives aux mouvements transfrontaliers des produits acquis par des particuliers.¹⁸ qui sont actuellement examinés par la Commission.

4.2 Harmonisation des régimes fiscaux applicables aux produits du tabac chauffé et aux cigarettes électroniques

Si aucune mesure n'est prise au niveau de l'UE, on peut prédire que la fragmentation des politiques fiscales nationales pour les produits du tabac chauffé et les cigarettes électroniques, et donc du marché intérieur de l'UE, pourrait s'aggraver dans les années

¹⁷L'analyse d'impact détaillée à l'appui de ces recommandations fait l'objet de la Partie 2 de l'Étude.

¹⁸Référence est faite à l'article 32 de la Directive 2008/118 qui fait actuellement l'objet d'une étude externe commandée par la DG TAXUD.

à venir, parallèlement à la croissance attendue de la demande et la diversification des produits. Par conséquent, malgré le manque persistant d'informations systématiques et de consensus sur des aspects pertinents tels que les modes de consommation, le profil des utilisateurs, l'impact réel sur la prévalence du tabagisme et les effets nocifs possibles, il peut toujours être **recommandé de procéder à une harmonisation fiscale de ces produits au niveau de l'UE**. Plus précisément, cette harmonisation au niveau de l'UE devrait viser à permettre une surveillance et un contrôle appropriés du marché, un bon fonctionnement des systèmes d'accises et la suppression, dans la mesure du possible, des questions de concurrence liées à la fiscalité. Au lieu de cela, elle ne devrait pas viser directement à influencer sur le passage des consommateurs de produits du tabac traditionnels, laissant ainsi aux États membres la liberté d'adopter les politiques les plus appropriées à cet égard, selon les spécificités de leurs marchés et du comportement des consommateurs.

En ce qui concerne l'harmonisation des **produits du tabac chauffé** (HTP), il est recommandé de créer une nouvelle catégorie fiscale plutôt que de les intégrer à l'une des catégories existantes, afin de dissocier le régime appliqué aux produits du tabac chauffé de celui d'autres produits traditionnels et permettre une surveillance plus granulaire. Conformément à l'approche qui prévaut dans les États membres, une structure spécifique « par poids » semble plus flexible et peut-être plus durable qu'une structure « par unité », mais la question peut également être renvoyée à la législation secondaire pour faciliter l'adaptation des paramètres à l'évolution du marché. Les taux minimaux devraient être fixés en tenant compte du fait que la masse unitaire des produits du tabac chauffé est actuellement inférieure à celle de tout autre produit du tabac traditionnel. Les avantages de l'harmonisation concerneraient principalement des mouvements transfrontaliers plus fluides et un meilleur contrôle (via le système *Excise Movement and Control System*), ainsi qu'une réduction de la charge administrative actuelle causée par la disparité des approches entre les pays. D'autre part, des investissements ponctuels seraient nécessaires pour mettre à jour les systèmes des administrations fiscales. Ces coûts n'étaient pas quantifiables mais ils étaient généralement considérés comme non problématiques par les autorités fiscales elles-mêmes. Ces produits n'étant commercialisés actuellement que par quelques fabricants, les coûts de la perception des taxes et le risque de fraude sont limités.

L'introduction d'un régime fiscal harmonisé pour les **cigarettes électroniques** est plus controversée en raison de ses effets mitigés prévus. D'un côté, la suppression des disparités au niveau des pays conduira probablement à une plus grande intégration du marché au niveau de l'UE et à une régularisation de la concurrence entre les opérateurs de différents pays. Mais de l'autre côté, une taxation substantielle encouragerait le commerce illicite et la pratique des produits mélangés par les consommateurs (les « do-it-yourself », DIY), comme cela s'est produit par exemple dans des pays précurseurs en matière de taxation, tels que l'Italie, le Portugal et la Roumanie. Ces impacts seraient accentués si la fiscalité ne s'appliquait qu'aux produits contenant de la nicotine et/ou proportionnellement à la concentration de nicotine. En outre, l'obligation pour les opérateurs de se conformer à un régime harmonisé se traduirait par une charge réglementaire accrue, bien que modérée en termes absolus, qui augmenterait les coûts de mise en conformité supportés récemment pour se conformer à la Directive 2014/40. Le marché des cigarettes électroniques étant principalement constitué de petites entreprises, les effets combinés de la charge réglementaire et de leur capacité fiscale limitée peuvent entraîner une perte de compétitivité des PME. Les impacts sur les administrations fiscales seraient également mitigés et différenciés entre les pays qui ont adopté une taxe spécifique, et qui pourraient bénéficier d'une harmonisation à l'échelle de l'UE sous la forme d'une réduction possible des achats transfrontaliers non contrôlés, et les pays qui n'en disposent pas, et qui feraient face aux coûts de création et de mise en place de la nouvelle taxe. Dans ce contexte, et conscient du fait que toute mesure dans ce domaine n'est pas exempte de risques et d'inconvénients, **il est recommandé d'adopter une catégorie fiscale harmonisée** pour tous les types de consommables destinés à être utilisés dans un dispositif de cigarette électronique et d'envisager, dans

un deuxième temps, l'application d'un taux minimal modéré au niveau de l'UE par volume de produits, qui pourrait être réexaminé ultérieurement lorsqu'un consensus suffisant sera atteint sur le profil de santé publique de ces produits.

4.3 Révision des structures d'accises

Le problème politique lié au degré relativement faible d'harmonisation des structures d'accises dans l'UE peut être considéré comme d'importance secondaire, car il n'existe aucune preuve des effets directs majeurs sur la concurrence ou d'autres effets négatifs notables. La situation actuelle ne devrait pas non plus changer de manière significative à l'avenir, même en l'absence d'une intervention de l'UE, puisque vingt pays ont déclaré ne pas avoir l'intention de modifier leurs structures au cours des prochaines années. En outre, dans les conditions actuelles, la suppression de l'exigence de structure mixte ou un effort d'harmonisation plus étroite ne toucherait directement qu'un nombre limité de pays, de sorte que l'impact de tout changement politique dans ce domaine serait en tout état de cause limité. Pourtant, de manière plus indirecte, un ***pas supplémentaire vers une harmonisation plus étroite des structures d'accises***, à savoir la réduction du seuil supérieur et l'augmentation du seuil inférieur, serait cohérent avec l'objectif général qui consiste à assurer un bon fonctionnement du marché intérieur, de sorte qu'il puisse être recommandé comme une mesure souple et peu prioritaire.

En ce qui concerne l'« accise minimale » (MED), il existe deux révisions recommandées qui pourraient améliorer son efficacité et permettre de remédier à ses impacts involontaires éventuels. Premièrement, il existe une demande généralisée de clarifier comment, dans la pratique, ***la conformité de l'accise minimale aux dispositions relatives à la « structure mixte »*** devrait être assurée, de manière à éliminer toutes les causes d'incertitudes juridiques et de disparités d'interprétation entre les États membres. Deuxièmement, il conviendrait d'envisager de fournir une base légale aux ***mécanismes d'accise minimale « dynamiques »*** (tels que la « taxe totale minimale », TVA comprise), en tant qu'options supplémentaires à la disposition des autorités fiscales pour traiter plus efficacement la question du « prix d'entrée » du marché, tout en réduisant le risque d'impacts de distorsion sur la concurrence.

4.4 Autres mesures complémentaires

Outre les principales recommandations ci-dessus, certaines mesures d'importance secondaire peuvent néanmoins s'avérer utiles en cas de révision de la Directive. En résumé :

- Étant donné que l'« harmonisation » des niveaux d'imposition entre les États membres obligerait paradoxalement les pays à taux d'imposition élevé à ralentir considérablement leurs augmentations de taxes jusqu'à ce que les États membres à taux d'imposition faible rattrapent leur retard, il convient de reformuler cet objectif en « harmonisation ascendante » ou une notion similaire.
- La mesure réelle de l'« écart de fiscalité » entre les cigarettes et le tabac fine coupe est entravée par l'absence d'équivalence claire entre les deux produits. Un taux de conversion non contraignant à des fins fiscales pourrait être discuté et convenu entre les États membres au niveau technique (ex. : dans le cadre du programme *Fiscalis*).
- La définition des cigarillos en matière d'accise devrait être harmonisée avec celle des autorités douanières afin d'éliminer les incohérences existantes dans le classement de certains produits (sous réserve de la décision de la CJUE en instance dans une affaire liée).
- Compte tenu des résultats des discussions en cours entre les États membres, il pourrait s'avérer nécessaire d'affiner la définition du « tabac à fumer » afin d'éliminer le risque de disparités d'interprétation et de classification, susceptible

d'avoir des répercussions négatives sur les mouvements transfrontaliers de produits de tabac brut et semi-fini.

- La surveillance et l'analyse du marché du tabac à pipe à eau nécessitent une amélioration considérable en vue de l'adoption ultime de mesures adaptées (fiscales et autres) visant à réduire l'incidence élevée du commerce illicite.
- Il existe des possibilités d'améliorer les données de suivi et les statistiques transmises par les États membres à la Commission, en veillant à ce que les données convenues soient communiquées à temps et en envisageant l'ajout d'autres données utiles.

COMMENT PRENDRE CONTACT AVEC L'UNION EUROPÉENNE?

En personne

Dans toute l'Union européenne, des centaines de centres d'information Europe Direct sont à votre disposition. Pour connaître l'adresse du centre le plus proche, visitez la page suivante: https://europa.eu/european-union/contact_fr

Par téléphone ou courrier électronique

Europe Direct est un service qui répond à vos questions sur l'Union européenne. Vous pouvez prendre contact avec ce service:

- par téléphone:
 - via un numéro gratuit: 00 800 6 7 8 9 10 11 (certains opérateurs facturent cependant ces appels),
 - au numéro de standard suivant: +32 22999696;
- par courrier électronique via la page https://europa.eu/european-union/contact_fr

Comment trouver des informations sur l'Union européenne?

En ligne

Des informations sur l'Union européenne sont disponibles, dans toutes les langues officielles de l'UE, sur le site internet Europa à l'adresse https://europa.eu/european-union/index_fr

Publications de l'Union européenne

Vous pouvez télécharger ou commander des publications gratuites et payantes à l'adresse <https://publications.europa.eu/fr/publications>. Vous pouvez obtenir plusieurs exemplaires de publications gratuites en contactant Europe Direct ou votre centre d'information local (https://europa.eu/european-union/contact_fr).

Droit de l'Union européenne et documents connexes

Pour accéder aux informations juridiques de l'Union, y compris à l'ensemble du droit de l'UE depuis 1952 dans toutes les versions linguistiques officielles, consultez EUR-Lex à l'adresse suivante: <http://eur-lex.europa.eu>

Données ouvertes de l'Union européenne

Le portail des données ouvertes de l'Union européenne (<http://data.europa.eu/euodp/fr>) donne accès à des ensembles de données provenant de l'UE. Les données peuvent être téléchargées et réutilisées gratuitement, à des fins commerciales ou non commerciales.



Office des publications
de l'Union européenne

DOI 10.2778/847120