



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*



Montreuil, le **04 AOUT 2022**

Note aux opérateurs

Objet : Pertes et manquants. Rappel des modalités d'inscription des opérations d'assemblage dans la comptabilité-matières et du taux de pertes applicable sur la Déclaration Annuelle d'Inventaire (DAI).

Cette note rappelle les obligations de tenue de la comptabilité-matières, pour la production et la transformation de spiritueux notamment, et clarifie les dispositions de la circulaire du 31 décembre 2014 relative au régime juridique des pertes, des déchets et des manquants dans le secteur des alcools et boissons alcoolisées, sur les pertes liées aux assemblages de spiritueux.

I – Définitions

Au préalable, il convient de rappeler ce que recouvre chaque notion employée pour le suivi des produits.

1 – Fabrication / Production

Les notions de « fabrication » et de « production » sont employées indistinctement selon les différentes parties des articles 302 D et G du Code général des impôts (CGI)*. Tout comme la production, la fabrication désigne toute opération aboutissant à la création d'un produit alcoolique à partir de matières premières non alcooliques.

2 – Transformation

La transformation désigne toute opération aboutissant à la création d'un produit alcoolique à partir de matières premières alcooliques.

2.1 – Assemblage

Le point 11 de l'article 3 du Règlement Communautaire Européen n°2019/787 sur les boissons spiritueuses désigne comme assemblage toute opération de transformation consistant à combiner deux ou plusieurs boissons spiritueuses appartenant à la même catégorie, qui ne peuvent être distinguées que par des nuances dans la composition qui sont le fait d'un ou de plusieurs des facteurs suivants :

- a) la méthode de production ;
- b) les appareils de distillation employés ;
- c) la durée de maturation ou de vieillissement ;
- d) la zone géographique de production.

* Ces articles du CGI restent en vigueur en attente de leur déclassement en partie réglementaire du Code des impositions sur les biens et services (CIBS).

DGDDI
Sous-direction de la fiscalité douanière
Bureau des contributions indirectes
11, rue des Deux Communes
93558 MONTREUIL Cedex
Site Internet : www.douane.gouv.fr

Affaire suivie par : Équipe CIEL
Tél. : 01 57 53 44 02
Courriel : ciel-f3@douane.finances.gouv.fr

Réf. : **2 2 0 2 7 2**

2.2 – Opération liée à la transformation

Ce sont toutes les manipulations d'un produit alcoolique n'affectant pas sa nature, et pouvant se dérouler avant ou après sa transformation, tels que son transvasement d'une citerne vers une cuve ou son passage via des tuyaux entre deux cuves.

Ces opérations entraînent des pertes irrémédiables de produit, comme des résidus sur les parois des cuves ou des reliquats de produit restés dans les tuyaux lors de son passage d'une cuve vers une autre.

3 – Opération d'élaboration

Ce sont toutes les manipulations d'un produit alcoolique affectant sa nature. L'élaboration recouvre ainsi les notions de fabrication et de transformation définies aux points 1 et 2 ci-dessus, tels que les mélanges d'alcools de bouche, les macérations, les distillations, les assemblages, et les infusions.

II – Modalité d'inscription des opérations de suivi en comptabilité-matières

L'article 302 G du CGI* prévoit que tout entrepositaire agréé doit tenir une comptabilité-matières permettant de suivre les entrées, les sorties et la balance des différents comptes qui la composent afin d'évaluer et de déterminer les stocks théoriques des produits soumis à accise devant se trouver dans l'entrepôt fiscal suspensif de droits d'accise.

Elle doit être constituée des comptes suivants (articles 286 I et 286 J de l'annexe II au CGI*) :

1. Un compte principal qui décrit les réceptions, détentions et expéditions de produits.
Le cas échéant, un ou plusieurs comptes de subdivision du compte principal, en distinguant les logements en récipients étanches (sous verre) et les fûts en bois.
2. Un compte de production et/ou un compte de transformation, selon l'activité de l'opérateur.
Pour les élaborations à partir de matières premières non alcooliques, les entrées sont à inscrire au compte de production.
Pour les élaborations à partir de matières premières alcooliques, les entrées sont à inscrire au compte de transformation. Par conséquent, les opérations consistant à combiner différents spiritueux pour composer un autre spiritueux, tels que les cognacs, doivent être considérées comme des opérations d'assemblages et retracées dans un compte de transformation.

Pour rappel, les règles relatives à la tenue de la comptabilité-matières des entrepositaires agréés exigent que les quantités portées en entrée du compte de transformation soient les quantités de produits alcooliques réellement mises en œuvre et que les quantités portées en sortie du compte de transformation soient les quantités réellement obtenues, ainsi que les quantités de déchets constatés, et non pas les quantités déterminées par calcul théorique.

III – Taux de pertes applicables aux opérations d'assemblages d'alcools et spiritueux

Conformément au 2° du 1 du I de l'article 302 D du CGI*, toute perte régulièrement constatée est inscrite en comptabilité-matières, ainsi que sur la Déclaration Récapitulative Mensuelle (DRM) suivante. En fin d'exercice, elle est reprise sur la Déclaration Annuelle d'Inventaire (DAI), puis taxée le cas échéant lorsqu'elle dépasse le seuil d'exonération qui lui est applicable, fixé aux articles 50-0 K à 50-0 O de l'annexe IV au CGI*. Ces seuils d'exonérations ont été déterminés, en concertation avec les milieux professionnels, en tenant compte de la nature des alcools et des boissons alcooliques concernés, ainsi que du type d'opération auquel ces produits sont soumis.

L'article 50-0 K de l'annexe IV au CGI* fixe deux seuils d'exonération du paiement des droits pour les spiritueux :

1. Pour les « opérations d'élaboration », c'est-à-dire les fabrications, les productions, ainsi que les transformations : un maximum de 5 % des volumes totaux de produits alcooliques mis en œuvre ;
2. Pour les « opérations liées à la transformation » : un maximum de 1 % des volumes totaux de produits alcooliques mis en œuvre.

* Ces articles du CGI restent en vigueur en attente de leur déclassement en partie réglementaire du Code des impositions sur les biens et services (CIBS).

Une erreur de syntaxe sur la page 10 de la circulaire de 2014 a créé une difficulté de compréhension. Ledit passage se lit comme suit :

~~« Ces pertes relèvent du processus d'élaboration (cf. page 8), et suivent le même régime que les pertes physiquement constatées lors de l'élaboration. »~~

L'opérateur peut utiliser le taux de déduction fixé pour les pertes physiquement constatées lors des opérations liées à la transformation afin de l'ajouter à la déduction prévue pour les pertes physiquement constatées à l'élaboration. Il ne s'agit pas de cumuler les deux taux. Ainsi, l'opérateur ne bénéficie pas d'un taux global annuel de pertes de 6 % (5 % pour l'élaboration + 1 % pour l'opération liée à la transformation) mais bien de deux taux, liés à des processus et des produits différents, mis en œuvre pour l'élaboration et pour l'opération liée à la transformation. De fait, il faut cumuler les volumes d'alcool auxquels ces taux sont appliqués et qui seront inscrits dans la colonne déduction de la déclaration annuelle d'inventaire (voir schéma de l'annexe 4).

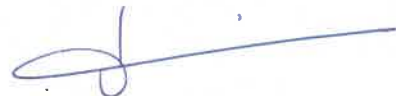
Concrètement, si on applique le taux de 5 % aux volumes de produits mis en œuvre pour l'élaboration, on obtient un volume X. De même, si on applique le taux de 1 % aux volumes de produits mis en œuvre pour les opérations liées à la transformation, on obtient un volume Y. Dès lors, les volumes qui devront être déduits pour le calcul des droits dus sur la DAI seront X + Y. De ce fait, ce sont les volumes d'alcool auxquels ces taux sont appliqués, qui pourront se cumuler sur la DAI dans la colonne « déduction ».

Exemple :

- 1) Pour la réalisation d'un assemblage (opération de transformation), des produits alcooliques sont transférés respectivement d'une cuve A (200hL) et d'une cuve B (500hL), vers une cuve C dans laquelle ils seront mélangés. Deux opérations liées à la transformation sont ainsi effectuées : Elles consistent au passage de 200hL et de 500hL de produit, issu de deux cuves différentes vers une troisième cuve plus volumineuse. Pour déterminer le volume de perte susceptible d'être exonéré, on applique alors un taux de 1 % pour les deux volumes transférés : 200hL x 1 % (2hL), et 500hL x 1 % (5hL), soit un volume déductible de 7hL ;
- 2) L'opération d'élaboration met ensuite en œuvre ces 700hL de produit. Pour déterminer le volume de perte susceptible d'être exonéré, on applique un taux de 5 % aux 700hL engagés, soit 35hL ;
- 3) Une nouvelle opération liée à la transformation succède à l'opération d'élaboration ci-dessus (comme le transfert du produit assemblé d'une cuve vers une autre), le volume de perte susceptible d'être exonéré sera 1 % des 700hL engagés, soit 7hL ;
- 4) Sur la DAI, il faudra donc inscrire dans la colonne déduction 7hL + 35hL + 7hL, soit un total de 49hL de perte susceptible d'être exonéré.
Tous les volumes de pertes constatés, au-dessus de ces 49hL, seront taxés. »

Votre service douanier gestionnaire reste à votre disposition pour toute précision complémentaire.

Le chef du bureau des contributions indirectes,



Christophe BERTANI

