



Rapport explicatif

sur la modification de la loi sur l'imposition du tabac
Imposition des cigarettes électroniques (exécution de la motion 19.3958,
Commission de la sécurité sociale et de la santé publique du Conseil des États)
du 17 décembre 2021

1 Contexte

1.1 Nécessité d'intervenir et objectifs

L'exportation des cigarettes électroniques a commencé dans le monde entier après que la Chine a été la première à en produire en série en 2004. Ces produits ont été de plus en plus appréciés, en Suisse aussi, et les premiers prestataires se sont bousculés sur le marché. Jusqu'en mars 2012, les cigarettes électroniques étaient considérées comme un produit de substitution du tabac et étaient donc soumises à l'impôt sur le tabac.

De nombreux consommateurs voyaient dans la cigarette électronique un moyen de se désaccoutumer de la cigarette. C'est avec cette justification que le conseiller aux États Roberto Zanetti a déposé le 17 mars 2011 la motion 11.3178 «Exonérer les cigarettes électroniques de l'impôt sur le tabac». À l'époque, le Conseil fédéral s'est exprimé contre l'adoption de cette motion en signalant que la perception de l'impôt sur le tabac visait principalement à générer des recettes pour l'AVS et l'AI, et qu'il convenait de prêter attention au risque que de nouveaux produits ne finissent de plus en plus par se substituer aux cigarettes classiques, ce qui pourrait entraîner des pertes de recettes pour les services sociaux. Afin de tenir compte des évolutions futures, le législateur et le constituant avaient en effet décidé de soumettre également à l'impôt les produits de substitution du tabac. Le Conseil fédéral argumentait par ailleurs que seuls les produits de désaccoutumance au tabac enregistrés auprès de Swissmedic, par exemple les gommes à mâcher à la nicotine, les patchs de nicotine ou les inhalateurs de nicotine, devraient être exclus du champ de l'impôt. Par ailleurs, le Conseil fédéral attribuait à l'impôt sur le tabac un effet préventif vis-à-vis de la cigarette électronique. Le Parlement, en revanche, a adopté la motion en décembre 2011. Afin d'exempter la cigarette électronique de l'impôt sur le tabac, le Conseil fédéral a adapté l'ordonnance du 14 octobre 2009 sur l'imposition du tabac (OITab; RS 641.311) à compter du 1^{er} avril 2012. Depuis lors, l'art. 3, al. 2, let. a, OITab stipule que les cigarettes électroniques ainsi que leurs composantes ne sont pas considérées comme des produits de substitution.

Alors que la première génération de cigarettes électroniques imitait, par son aspect, les cigarettes au tabac classiques, il existe désormais des produits qui se présentent sous une forme différente. Leur point commun est de se composer de plusieurs parties: un bec, une batterie rechargeable, un évaporateur électrique et une cartouche jetable ou un réceptacle rechargeable pour le liquide appelé à s'évaporer, également appelé e-liquide. On distingue les systèmes fermés et les systèmes ouverts. Dans les systèmes fermés, les cartouches peuvent être remplacées, mais pas rechargées, ou l'ensemble de l'appareil est à usage unique. Les systèmes ouverts disposent de réservoirs rechargeables que l'utilisateur remplit lui-même de liquide. Ces liquides pour les deux systèmes existent dans des goûts les plus divers, avec ou sans nicotine. Jusqu'en 2018, les liquides contenant de la nicotine n'étaient autorisés que pour une importation à titre privé et seul un arrêt du tribunal administratif fédéral¹ a permis leur importation à titre commercial. Depuis lors, les liquides contenant de la nicotine peuvent être commercialisés en Suisse.

La question de savoir si les cigarettes électroniques représentent effectivement un moyen approprié pour cesser de fumer, ou au contraire un moyen d'accéder à la consommation de nicotine n'est pas définitivement tranchée. En Suisse, une étude scientifique financée par le Fonds national² est actuellement en cours pour apporter de la clarté sur ce point, mais ses résultats ne sont pas encore disponibles. À l'intérieur de l'espace européen, les avis sont très divergents à cet égard. Les autorités britanniques, par exemple, considèrent la cigarette électronique comme une aide pour se désaccoutumer du tabac et réalisent des campagnes publiques dans ce sens. En revanche, les organisations suisses de prévention ainsi que l'ancienne Commission fédérale pour la prévention du tabagisme (CFPT) redoutent, conformément aux recommandations de l'Organisation mondiale du commerce (OMC), que cette nouvelle forme de consommation ne puisse avoir l'effet contraire. Ainsi, elles estiment que les jeunes courent particulièrement le risque de commencer à consommer du tabac ou de la nicotine, en raison de l'attractivité de la présentation et de la diversité des arômes disponibles. Toutefois, les avis sont plus concordants sur le plan des dangers pour la santé: même si les études à long terme font défaut, les spécialistes du do-

¹ Voir Tribunal administratif fédéral: arrêt C-7634/2015; Saint-Gall, 24 avril 2018.

² Voir Auer, Reto / Schöni, Anna et al.: ESTxENDS Studie zur Rauchentwöhnung mit Hilfe von nikotinhaltenen E-Zigaretten.
<https://www.estxends.ch/>

maine de la santé et de la prévention attestent que la cigarette électronique présente un potentiel de nocivité jusqu'à 95 % moins élevé que la cigarette traditionnelle.

Jusqu'ici, les cigarettes électroniques sont considérées comme des objets usuels qui relèvent du champ d'application de la loi du 20 juin 2014 sur les denrées alimentaires (LDAI; RS 817.0). Au niveau fédéral, il n'existe aucune prescription concernant la vente, la publicité et la protection de la jeunesse. Certains cantons tels que Bâle-Campagne, Bâle-Ville, Fribourg, Genève, Neuchâtel et le Valais ont commencé à réglementer la cigarette électronique. La nouvelle loi du 1^{er} octobre 2021 sur les produits du tabac³ (LPTab; 15.075), qui entrera probablement en vigueur en 2023, contient de nouvelles dispositions pour les cigarettes électroniques, notamment en interdisant la remise à des mineurs dans toute la Suisse et en introduisant des restrictions applicables à la commercialisation. Sur le plan de la protection de la jeunesse et de la publicité, les cigarettes électroniques seront assimilées aux produits du tabac classiques. À l'occasion des débats parlementaires sur la nouvelle LPTab, la question de l'imposition des cigarettes électroniques a également été posée. La Commission de la sécurité sociale et de la santé publique du Conseil des États (CSSS-E) a ensuite réclamé en août 2019 par une motion (19.3958 «Imposition des cigarettes électroniques») que le Conseil fédéral élabore un projet de loi afin que les cigarettes électroniques puissent à nouveau être imposées. Elle lui a demandé à titre général de tenir compte de leur potentiel de nocivité moindre et de prendre ce facteur en considération pour le niveau du taux d'imposition, alors que jusque-là, ce facteur n'était pas au premier plan dans la fonction de l'impôt sur le tabac, motivé par des considérations budgétaires.

1.2 Alternatives étudiées et solution retenue

L'impôt sur le tabac est un impôt à la consommation. C'est pourquoi, s'agissant des cigarettes électroniques, seuls les liquides et les cartouches de recharge sont soumis à l'impôt. Les appareils eux-mêmes ne sont pas imposés. Le Conseil fédéral prévoit une imposition différenciée en fonction du système de cigarette électronique.

1.2.1 Liquides pour appareils à réservoirs rechargeables (systèmes ouverts)

En principe, il serait possible d'imposer tous les liquides, c'est-à-dire également ceux qui ne contiennent pas de nicotine. Mais cela entraînerait des difficultés de délimitation considérables, parce que les liquides se composent d'ingrédients qui sont utilisés depuis toujours dans divers domaines (p. ex. arômes alimentaires, polypropylène glycol ou glycérine). Ces substances de base peuvent être librement achetées par les consommateurs qui peuvent les utiliser pour fabriquer des liquides à fumer. Pour les systèmes ouverts, le risque existe donc qu'en cas d'imposition générale, les consommateurs ne se rabattent sur des ingrédients non imposés. De plus, il n'existe pas d'assurance de qualité en matière d'hygiène et de sécurité pour les produits que l'on mélange soi-même. L'effet de l'impôt serait ainsi compromis sur le plan de la politique fiscale autant que de la politique sanitaire. C'est pourquoi il n'est prévu d'imposer que les liquides contenant de la nicotine.

Pour se conformer à l'exigence d'un profil de risque différencié, il est recommandé de procéder à une nouvelle délimitation à l'intérieur de la catégorie des liquides qui sont destinés pour des appareils à réservoirs rechargeables. Le risque qui émane d'un produit est en relation avec la fréquence de sa consommation et avec la dépendance qu'il provoque. Il ne fait pas de doute que le potentiel d'accoutumance des cigarettes électroniques repose sur la nicotine et dépend du niveau de concentration de la nicotine. C'est pourquoi l'impôt doit en principe être perçu sur la base de la quantité de nicotine en milligramme.

Du point de vue des acteurs économiques et pour la simplicité du système de perception, cette variante est d'ailleurs à recommander. Dans de nombreux commerces spécialisés, il est d'ores et déjà courant que des consommateurs achètent des liquides aromatisés, mais sans nicotine, et les fassent enrichir sur place de nicotine en fonction de leurs besoins. Dans cette procédure, le personnel spécialisé ajoute aux liquides la nicotine par le biais de ce que l'on appelle des shots de nicotine. Il s'agit de substances neutres sur le plan aromatique, qui présentent une proportion élevée de nicotine. Comme il est prévu d'utiliser désormais des shots de nicotine imposés, peu importe avec quel type et quelle quantité de liquides ceux-ci sont mélangés.

³ FF 2019 977

Un autre avantage de la variante d'impôt proposée tient à ce qu'elle permet de tenir compte des évolutions technologiques. Aujourd'hui déjà, les fabricants d'appareils font des efforts pour diminuer la quantité de liquide à consommer en liaison avec les cigarettes électroniques, tout en conservant la même concentration de nicotine, voire en l'augmentant. Une imposition de la quantité de nicotine contenue tiendrait compte de ce point tout en garantissant à long terme le rendement de l'impôt.

À cela s'ajoute une exécution simple pour les autorités et pour l'économie. Les fabricants et les importateurs sont de toute façon tenus par la LPTab d'indiquer la teneur en nicotine sur l'emballage.

1.2.2 Cartouches ou capsules jetables et cigarettes électriques à usage unique (systèmes fermés)

Les produits à systèmes fermés à usage unique sont particulièrement intéressants pour les débutants en raison de leur facilité d'utilisation et de leur prix relativement bas. Les différents arômes et concentrations de nicotine des produits sont particulièrement appréciés des jeunes. Les systèmes fermés sont principalement disponibles dans les kiosques ou les boutiques de stations-service, sous forme de cigarettes électroniques jetables (à usage unique) ou de kits d'initiation comprenant des appareils pouvant utiliser des cartouches ou des capsules jetables (appelées pods).

Habituellement, les systèmes fermés ne contiennent qu'un à deux millilitres de liquide. C'est pourquoi l'imposition de la quantité de nicotine en milligrammes, même avec une forte concentration de nicotine, entraîne une charge fiscale plus faible sur le prix de vente au détail que pour les flacons de recharge usuels pour systèmes ouverts. Afin d'obtenir un effet préventif plus important sur les jeunes, le taux d'impôt doit donc être fixé plus haut et les liquides sans nicotine doivent également être soumis à l'impôt. Le Conseil fédéral prévoit donc d'imposer les liquides contenus dans les systèmes fermés en fonction de leur quantité en millilitres.

1.3 Rapport avec le programme de la législature et les stratégies du Conseil fédéral

Le projet n'est annoncé ni dans le message du 29 janvier 2020⁴ sur le programme de la législature 2019 – 2023, ni dans l'arrêté fédéral du 21 septembre 2020⁵ sur le programme de la législature 2019 – 2023. La motion 19.3958 de la CSSS-E n'a été adoptée par le Parlement qu'en mars 2021.

En ce qui concerne les cigarettes électroniques, la Confédération appelle à la prudence, car les conséquences d'une consommation à long terme sont encore mal connues et les cigarettes électroniques, elles aussi, produisent certaines substances nocives pour la santé. Avec la nouvelle loi sur les produits du tabac, les cigarettes électroniques seront assimilées à de nombreux égards aux produits du tabac. Elles seront ainsi soumises aux mêmes restrictions en matière de publicité et de protection de la jeunesse que les cigarettes traditionnelles. Même si l'impôt sur le tabac a principalement pour but de financer les services sociaux, il a également un effet préventif. Un impôt sur les cigarettes électroniques va donc dans le sens de la politique de prévention du tabagisme de la Confédération.

1.4 Classement d'interventions parlementaires

La présente modification de la LTab vise à exécuter la motion 19.3958 CSSS-E du 13 août 2019 «Imposition des cigarettes électroniques». Le Conseil fédéral demande le classement de cette intervention.

2 Comparaison juridique, notamment avec le droit européen

Alors que la consommation ou la vente de cigarettes électroniques est interdite dans certains pays (p. ex. l'Inde ou la Thaïlande), les cigarettes électroniques sont légales dans les 27 États membres de l'Union européenne (UE). Actuellement, le droit européen ne connaît aucune imposition pour les cigarettes électroniques. La Commission européenne envisage de réviser la directive sur la

⁴ FF 2020 1709

⁵ FF 2020 8087

taxation des tabacs manufacturés (2011/64/UE)⁶ notamment pour harmoniser aussi l'imposition de produits à fumer d'un type nouveau tels que les cigarettes électroniques. La Commission européenne a réalisé jusqu'au 22 juin 2021 une consultation publique au sujet des dispositions relatives à l'imposition du tabac⁷. Au moment de l'élaboration du présent rapport, ses résultats n'étaient pas encore connus, pas plus que la proposition de loi relative à une éventuelle imposition des cigarettes électroniques.

Jusqu'à nouvel ordre, l'UE laisse la décision d'imposition éventuelle à ses États membres. Dans 15 pays d'Europe, les cigarettes électroniques sont exonérées d'impôts; 12 pays d'Europe perçoivent actuellement un impôt à la consommation. Les tarifs d'impôt ne sont pas uniformes: certains pays imposent tous les liquides, d'autres uniquement ceux qui contiennent de la nicotine. La charge fiscale la plus faible existe en Italie avec 0,04 euro par millilitre sur les e-liquides sans nicotine et 0,08 euro par millilitre sur les e-liquides contenant de la nicotine. C'est au Portugal que l'imposition des e-liquides est la plus forte des pays européens, avec 0,32 euro par millilitre pour les liquides contenant de la nicotine.

2.1 Comparaison juridique avec les pays voisins de la Suisse

L'Italie est le premier pays de l'UE et actuellement le seul pays voisin de la Suisse à avoir imposé les cigarettes électroniques ou plus précisément leurs substances. En 2015, le taux d'imposition était de 58,8 % du prix de vente. Le gouvernement italien espérait des recettes supplémentaires de l'ordre de 200 millions d'euros. Toutefois, les autorités compétentes ont ensuite été confrontées à des difficultés d'exécution croissantes. Ainsi, la contrebande a nettement progressé et le marché intérieur a quasiment cessé d'exister. De plus, les recettes effectives ont été loin d'atteindre les objectifs financiers. Avec un taux d'imposition plus faible et le passage à un taux spécifique, les impôts ont été abaissés de près de 80 %.

Avec le projet de loi sur la modernisation du tabac de mars 2021⁸, le ministère fédéral des finances en Allemagne a proposé un impôt de 0,02 euro par milligramme de nicotine. Le Bundestag a cependant décidé le 25 juin 2021 que cet impôt serait perçu par millilitre et sur tous les liquides utilisés dans les cigarettes électroniques. Cela vise à supprimer l'inégalité de traitement existant par rapport aux cigarettes et à atteindre des objectifs de politique sanitaire. Le tarif d'impôt se monte à 0,16 euro par millilitre et sera en vigueur à compter du 1^{er} juillet 2022.

Les autres pays voisins de la Suisse, la France et l'Autriche, renoncent actuellement à une imposition.

Par comparaison, l'impôt (voir ch. 3.1) d'un e-liquide typique présentant une concentration en nicotine de 11 milligrammes par millilitre s'élèverait en Suisse à environ 0,22 franc (0,20 euro) par millilitre. Pour une cartouche jetable de deux millilitres de contenu, l'impôt s'élèverait à 1,00 franc en Suisse.

2.2 Particularités au sein de l'UE

En raison de la croissance du marché noir, le gouvernement de l'Estonie a décidé de suspendre la perception d'impôts sur les e-liquides à compter de janvier 2021. Le pays se voyait de plus en plus confronté à des cigarettes électroniques importées illégalement de Russie et de Lettonie. La base légale continue toutefois d'exister.

En Croatie, il existe depuis 2016 une base légale pour un impôt sur les e-liquides. Les autorités ne perçoivent toutefois aucun impôt à ce jour.

Au Portugal, l'impôt sur les e-liquides a été introduit en 2015. Il s'élevait à l'époque à environ 0,6 euro par millilitre (pour les e-liquides contenant de la nicotine). Les évolutions ont été similaires à celle de l'Italie. Les prestataires de liquides ont été évincés du marché, la contrebande s'est ac-

⁶ Voir Conseil de l'UE (2011). Directive 2011/64/UE du Conseil du 21 juin 2011 concernant la structure et le taux des accises applicables aux tabacs manufacturés. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0064&from=DE>

⁷ Voir Commission européenne (2021). Consultation. Taxation du tabac – droits d'accise appliqués aux tabacs manufacturés (règles actualisées). https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12645-Tobacco-taxation-excise-duties-for-manufactured-tobacco-products-updated-rules-public-consultation_fr

⁸ Voir Ministère fédéral allemand des finances (2021). Communiqué de presse sur l'adaptation de l'impôt sur le tabac. <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2021/03/2021-03-24-tabaksteuernmodernisierungsgesetz.html>

crue et les recettes attendues n'ont pas été réalisées. Fin 2017, le gouvernement a décidé de ramener l'impôt à 0,32 euro par millilitre.

2.3 Particularité de la Grande-Bretagne

En *Grande-Bretagne*, 6 % de la population de plus de 18 ans consomme régulièrement des cigarettes électroniques⁹. Depuis 2017, le pays poursuit une approche consistant à considérer les cigarettes électroniques comme un produit de désaccoutumance au tabac. Les autorités sanitaires locales ont estimé que ces produits ne devaient pas subir une imposition supplémentaire. Le gouvernement britannique aspire à une «génération sans fumée» et les cigarettes électroniques jouent un rôle majeur dans cette stratégie¹⁰.

3 Grandes lignes du projet

3.1 Nouvelle réglementation demandée

Le présent acte modificateur soumet à l'impôt sur le tabac les substances contenant de la nicotine qui peuvent être utilisées dans des cigarettes électroniques à systèmes ouverts. Le taux d'imposition proposé devrait s'élever à 0,02 franc par milligramme de nicotine.

Les cigarettes électroniques jetables prêtes à l'emploi ainsi que les cartouches et les capsules non rechargeables sont également soumises à l'impôt sur le tabac, indépendamment de leur teneur en nicotine. Le taux d'imposition proposé est de 0,50 franc par millilitre de liquide contenu.

Suite à l'adaptation de la loi fédérale du 31 mars 1969 sur l'imposition du tabac (LTab; RS 641.31), l'OITab devra également être modifiée et l'exonération d'impôt pour la cigarette électronique devra être supprimée.

3.2 Questions de mise en œuvre

3.2.1 Base de calcul de l'impôt

La LTab connaît un impôt spécifique (en fonction des quantités) et un impôt ad valorem (en fonction de la valeur). L'impôt ad valorem est calculé sur le prix d'un produit. En liaison avec la base de calcul proposée, un impôt ad valorem n'est pas approprié. C'est pourquoi seul l'impôt spécifique est proposé. Cela réduit autant que possible le risque que les fabricants et les importateurs ne souhaitent comprimer au maximum le prix de leur marchandise au détail en utilisant des substances de base de moindre qualité. En outre, la mise en œuvre est plus facile pour les autorités (p. ex. calcul de la redevance soustraite en cas de contrebande ou de fabrication illégale).

3.2.2 Calcul du tarif d'impôt

3.2.2.1 Tarif d'impôt pour les liquides rechargeables

Les experts évaluent la nocivité des cigarettes électroniques comme pouvant être jusqu'à 95 % moindre que celle des cigarettes traditionnelles (voir ch. 1.1). Pour répondre aux consignes du Parlement (prise en compte du potentiel de nocivité, taux d'imposition moins élevé), il faut comparer la consommation de cigarettes avec celle d'e-liquides. Cela permet de déduire la charge fiscale nécessaire pour les e-liquides contenant de la nicotine (voir tableau ci-après).

Selon le Monitoring suisse des addictions, la consommation moyenne de cigarettes chez les personnes qui fument tous les jours est de 13,6 cigarettes par jour¹¹. Les consommateurs de cigarettes électroniques consomment chaque jour 35,5 mg de nicotine¹².

⁹ Voir Public Health England (2021). Vaping in England. <https://www.gov.uk/government/publications/vaping-in-england-evidence-update-february-2021/vaping-in-england-2021-evidence-update-summary>

¹⁰ Voir Public Health England (2020). E-cigarettes and vaping: policy, regulation and guidance. <https://www.gov.uk/government/collections/e-cigarettes-and-vaping-policy-regulation-and-guidance#england%E2%80%99s-policy-on-e-cigarettes>

¹¹ Voir Monitoring suisse des addictions (2017). <https://www.suchtmonitoring.ch/de/1/1-4.html?tabak-pravalenz-umfang-des-konsumierten-tabaks>

¹² Voir Mayer, Bernhard-Michael (2021). Vergleich des Nikotinbedarfs von Rauchern und Nutzern von E-Zigaretten. Graz. https://www.tabakfreiergenuss.org/wp-content/uploads/2021/06/Gutachten_TabStMoG_Mayer.pdf

Base de calcul	Charge fiscale
13,6 cigarettes de la variété la plus vendue (20 unités à 8 fr. 80)	Fr. 3.105 ¹³
Impôt équivalent sur 35,5 mg de nicotine sans tenir compte du profil de risque plus faible	Fr. 3.105
Impôt équivalent sur 35,5 mg de nicotine compte tenu d'une nocivité inférieure de 95 %	Fr. 0.155 ¹⁴
Impôt par mg de nicotine compte tenu d'une nocivité inférieure de 95 %	Fr. 0.004

Tableau 1: calcul de l'impôt sur le tabac pour les substances contenant de la nicotine

Le taux d'imposition se calcule sur la base d'une valeur d'équivalence à l'absorption de nicotine par rapport aux cigarettes traditionnelles et est calculé à 95 % de moins, ce qui donne un taux d'imposition de 0,004 franc par milligramme de nicotine.

Il faudrait donc escompter des recettes de 3,1 millions de francs¹⁵. Un taux d'imposition aussi faible n'est pratiquement pas justifié, vu les charges de perception pour l'autorité chargée de l'exécution (Administration fédérale des douanes, AFD) et les charges d'exécution pour l'économie. C'est pourquoi il est proposé un taux d'imposition de 0,02 franc par milligramme de nicotine, de sorte que les recettes fiscales ainsi générées seraient de l'ordre de 15,5 millions de francs (voir ch. 5.1.1). Avec un tel taux d'imposition, la charge fiscale se situe à près de 77 %¹⁶ de moins que pour les cigarettes traditionnelles.

3.2.2.2 Tarif d'impôt pour les cigarettes électroniques jetables ainsi que les cartouches et les capsules

Comme indiqué au chiffre 1.2.2, tous les produits remis aux consommateurs prêts à l'emploi et utilisés dans des systèmes fermés doivent être imposés. Contrairement aux liquides rechargeables, l'imposition est indépendante du fait qu'ils contiennent ou non de la nicotine. La perception de l'impôt doit donc s'effectuer sur une autre base de calcul et avec un autre tarif d'impôt. Les emballages courants de produits pour systèmes fermés vendus au détail ne contiennent en général que de petites quantités de liquide. Il convient d'en tenir compte lors de la perception de l'impôt.

Les cigarettes électroniques jetables, les cartouches ou les capsules contiennent une quantité consommable d'un à deux millilitres de liquide. Cela correspond souvent à un paquet de cigarettes traditionnelles. Afin de garantir l'égalité de traitement fiscal, le taux d'impôt applicable doit également permettre de réduire la charge fiscale d'environ 77 %.

Base de calcul	Charge fiscale
Part de l'impôt pour un paquet de cigarettes par rapport au prix de vente au détail de la variété la plus vendue en Suisse (Fr. 8.80)	Fr. 4.567 ¹⁷
Impôt équivalent sur 2 ml de liquide compte tenu d'une charge inférieure de 77 %	Fr. 1.05 ¹⁸

¹³ Calcul: 20 cigarettes à 8 fr. 80 (taux d'imposition 228 fr. 35), montant de l'impôt sur le tabac par paquet 4 fr. 567 / 20 = 0 fr. 22835 donne 3 fr. 10556 pour 13,6 cigarettes.

¹⁴ Calcul: 5 % de 3 fr. 105 égale 0 fr. 155.

¹⁵ 60 000 consommateurs (voir chiffre 3.1.1) consommant chacun 35,5 mg de nicotine par jour correspondent au total à une quantité annuelle de 775,32 millions de mg de nicotine à imposer. Ce chiffre multiplié par un taux de 0 fr. 004 par mg de nicotine donne des recettes fiscales de 3 101 280 francs.

¹⁶ Charge fiscale de la consommation quotidienne de cigarettes 3 fr. 105; charge fiscale des cigarettes électroniques au taux de 0 fr. 02 par mg de nicotine 0 fr. 71 (35,5 mg * 0 fr. 02); 0 fr. 71 correspond à 23 % de 3 fr. 105.

¹⁷ Calcul: 20 cigarettes à 8 fr. 80 (taux d'impôt 228 fr. 35), montant de l'impôt sur le tabac par paquet 4 fr. 567

¹⁸ Calcul: 23 % de 4 fr. 567 égale 1 fr. 05.

Impôt par ml de liquide compte tenu d'une nocivité inférieure de 77 %	Fr. 0.525
---	-----------

Tableau 2: calcul de l'impôt sur le tabac pour les cigarettes électroniques jetables, les cartouches et les capsules

Le taux d'imposition est calculé sur la base d'une valeur équivalente à la quantité de liquide consommable par rapport à un paquet de cigarettes traditionnelles et est inférieur de 77 %. Pour les systèmes fermés à haut rendement, l'équivalence est atteinte avec environ deux millilitres de liquide. Il en résulte un taux d'imposition de 0,525 franc par millilitre de liquide. Comme tous les systèmes n'ont pas le même rendement, le taux d'imposition doit être arrondi et fixé à 0,50 franc.

4 Commentaires des différents articles

Art. 1, al. 3

L'ajout stipulant que les dispositions pertinentes pour les tabacs manufacturés sont également applicables aux produits de substitution est une poursuite de la pratique actuelle (p. ex. concernant les assujettis, la succession fiscale, la naissance de la dette fiscale, etc.) et sert à une meilleure lisibilité de l'acte législatif.

Art. 10, al. 1, let. d, e et f

L'adaptation de l'art. 10 LTab, let. d et e, crée la base légale de l'imposition des cigarettes électroniques. Sont assujettis à l'impôt les substances contenant de la nicotine pour systèmes ouverts ainsi que tous les liquides contenus dans les cigarettes électroniques jetables, les cartouches et les capsules non rechargeables prêtes à l'emploi pour systèmes fermés.

La let. f définit la base de calcul pour les autres produits de substitution que les liquides destinés aux cigarettes électroniques, ce qui sert également à la clarification et à une meilleure lisibilité.

Art. 11, al. 1

L'art. 11, al. 1, définit le calcul de l'impôt. Le tarif d'impôt pour les produits de substitution est consigné à l'annexe V.

Annexe V

L'impôt est perçu par milligramme de nicotine pour les substances contenant de la nicotine utilisées dans les cigarettes électroniques à systèmes ouverts, conformément au ch. 1. En effet, il existe non seulement des e-liquides, mais aussi, par exemple, des sels de nicotine, ce qui explique que les substances contenant de la nicotine soient mentionnées dans le tarif d'impôt. En outre, la consommation de substances contenant de la nicotine est soumise à l'impôt même si d'autres appareils que les cigarettes électroniques sont utilisés (p. ex. des chichas électroniques [pipes à eau] ou des inhalateurs). L'impôt sur les cigarettes électroniques jetables, les cartouches et les capsules non rechargeables prêtes à l'emploi est perçu par millilitre de liquide contenu, indépendamment de la teneur en nicotine, conformément au chiffre 2.

Le ch. 3 règle le calcul de l'impôt des autres produits de substitution. Pour ceux-ci, on applique le tarif d'impôt respectif des tabacs manufacturés qu'ils remplacent. La pratique antérieure est ainsi inscrite dans la loi, ce qui est dans l'intérêt de la bonne application du droit. En revanche, il n'est pas judicieux de dresser sous forme de liste positive la liste des produits de substitution tels que le tabac pour pipes à eau sans tabac ou le snus en cellulose, car les produits qui sont inconnus ou qui ne sont pas encore disponibles sur le marché ne peuvent pas figurer sur une liste.

5 Conséquences

5.1 Conséquences pour la Confédération

5.1.1 Conséquences financières

Il n'existe pour la Suisse aucun chiffre représentatif reflétant la consommation effective de cigarettes électroniques. Une enquête réalisée en 2016 par Addiction Suisse¹⁹ révèle que près de 0,4 % du total des personnes de plus de 15 ans vapotent tous les jours. Quelque 0,7 % indiquent le faire au moins une fois par semaine. Addiction Suisse suppose que près de 115 000 personnes consomment régulièrement des cigarettes électroniques. Ces relevés ne permettent cependant pas de tirer des conclusions concernant les quantités effectivement consommées, car il n'existe aucune donnée sur la quantité de liquides que les personnes interrogées ont consommée. De même, l'intervalle «plusieurs fois par semaine» ne permet pas de tirer de conclusions sur les calculs de quantités. De plus, les liquides contenant de la nicotine ne sont importés en Suisse et n'ont le droit d'y être négociés que depuis 2018.

Les chiffres d'importations recensés dans le cadre de la statistique du commerce extérieur ne fournissent pas non plus une base de données fiables relative aux quantités consommées parce que les produits fabriqués en Suisse pour le marché national ainsi que les quantités introduites lors des voyages ne sont pas recensés.

Selon une enquête réalisée en Allemagne²⁰, près de 0,8 % de la population allemande de plus de 14 ans utilise régulièrement des cigarettes électroniques. En raison des similitudes de réglementation du marché, ce chiffre peut être appliqué à une estimation des recettes concernant la Suisse. Pour 0,8 % de la population résidente permanente²¹ en Suisse (personnes de plus de 14 ans), cela représenterait 60 000 personnes consommant des cigarettes électroniques. Compte tenu de la consommation quotidienne de 35,5 mg de nicotine, un taux d'imposition de 0,02 franc par milligramme permettrait ainsi de percevoir des recettes fiscales de 15,5 millions de francs²² (en raison du manque de données sur les habitudes de consommation par rapport aux deux systèmes différents, le taux d'imposition est calculé pour les systèmes ouverts).

5.1.2 Conséquences sur le plan du personnel

Les achats dans les pays voisins de la Suisse pourraient augmenter, puisque ces pays n'imposent pas les cigarettes électroniques ou ne le font que faiblement. Par ailleurs, les différences entre le prix marchand suisse et international entraînent toujours une certaine incitation à faire de la contrebande. Dans l'optique du marché mondial, le commerce en ligne pourrait également s'accroître. Cela aurait pour effet d'augmenter les charges de contrôle et d'administration.

Grâce aux calculs fiscaux choisis par milligramme de nicotine pour les systèmes ouverts et par millilitre de liquide pour les systèmes fermés, le nombre des fabricants soumis à l'impôt en Suisse devrait être relativement faible, car l'essentiel des produits sont importés et l'impôt serait perçu à l'occasion de la taxation à l'importation. L'exécution pour la perception resterait ainsi simple en Suisse.

Il est estimé que l'exécution nécessiterait 2,5 EPT. Ce besoin supplémentaire sera compensé en interne à l'AFD.

5.2 Conséquences économiques

Les recettes de l'impôt sur le tabac reviennent entièrement aux assurances sociales AVS/AI. Le nouvel impôt entraînerait donc des recettes supplémentaires qui sont estimées à 15,5 millions de francs. En revanche, le risque existe que des prestataires suisses ne perdent des clients en raison des différences de prix. Les consommateurs pourraient davantage se procurer les e-liquides à

¹⁹ Voir Kuendig Hervé et al. (2017). *Monitoring suisse des addictions* (éd.). Cigarette électronique et autres produits du tabac de nouvelle génération en Suisse en 2016 Analyse des données du Monitoring suisse des addictions. https://zahlen-fakten.suchtschweiz.ch/docs/library/kuendig_o6c0u4xw5o5v.pdf

²⁰ Voir étude DEBRA, Deutsche Befragung zum Rauchverhalten, Folie 3. <https://www.debra-study.info/> situation en juin 2021.

²¹ Voir Office fédéral de la statistique (2020). Population résidente permanente selon l'âge, le sexe et la catégorie de nationalité, 2010-2019, statistique de la population et des ménages (STATPOP). Situation au 31.12.2019: 7 394 005 personnes ayant atteint 14 ans révolus (<https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/catalogues-banques-donnees.assetdetail.18344199.html>)

²² Quantité annuelle de nicotine à imposer au total 775,32 millions de mg de nicotine (voir ch. 3.1.5). Cette valeur multipliée par un taux de 0 fr. 02 par mg de nicotine donne des recettes fiscales de 15 506 400 francs.

l'étranger. Ce phénomène s'est produit en Italie où les négociants se sont plaints de pertes spectaculaires. Une telle évolution aurait non seulement des répercussions négatives sur le marché suisse, mais serait également défavorable sur le plan des recettes de l'impôt sur le tabac.

5.3 Conséquences sur la consommation

Les augmentations d'impôts et de prix sont une mesure visant à réduire la consommation de tabac. Un impôt sur les liquides destinés aux cigarettes électroniques poursuit cette approche. Étant donné que l'impôt sur la cigarette électronique est relativement faible par rapport aux cigarettes traditionnelles, le risque que les consommateurs de cigarettes électroniques ne recommencent à fumer des cigarettes classiques reste faible. En outre, les fumeurs désireux de s'arrêter continuent à avoir une incitation à le faire par le biais du prix: le prix de 10 millilitres d'un e-liquide présentant une concentration en nicotine de 11 milligrammes par millilitre²³ se renchérit en raison de l'imposition de 2,36 francs²⁴ avec le taux d'imposition proposé, et passe de 4,90 à 7,26 francs, soit une hausse de 48 % (pour une marge en montant inchangée).

En revanche, les jeunes adultes auront tendance à renoncer aux achats impulsifs en raison de l'imposition des systèmes fermés facilement accessibles: l'augmentation du prix d'un paquet typique de deux cartouches de recharge d'une contenance totale de quatre millilitres²⁵, indépendamment de la teneur en nicotine, s'élève à 2,14 francs²⁶ avec le taux d'imposition proposé, passant de 6,90 francs actuellement à 9,04 francs, soit une augmentation de 31 % (avec une marge inchangée quantitativement).

Il est difficile d'apprécier à l'heure actuelle dans quelle mesure l'impôt aura effectivement une incidence globale sur le comportement d'achat des consommateurs. Il y a cependant lieu de supposer que les e-liquides seront davantage commandés en ligne ou achetés à l'étranger.

5.4 Conséquences pour la société

On sait par expérience que le groupe des jeunes consommateurs réagit de manière particulièrement sensible aux augmentations de prix. L'introduction d'un impôt pourrait contribuer à atteindre les objectifs de prévention et à empêcher que les jeunes ne tombent dans l'addiction. Mais comme justement les jeunes utilisent les offres du commerce en ligne, il faut s'attendre à ce qu'ils commandent davantage ces produits à l'étranger. Sur le marché international, de nombreux produits bon marché sont proposés dans le domaine des e-liquides. Surtout sur le marché asiatique, les prix sont déjà nettement inférieurs au niveau suisse et il n'est pas défini d'âge minimum pour les commandes. Ainsi les contrôles font apparaître des produits bon marché qui sont potentiellement plus nocifs. C'est pourquoi il convient de veiller à ce que l'impôt soit fixé de manière non excessive, sous peine de manquer les objectifs poursuivis par l'imposition.

6 Aspects juridiques

6.1 Constitutionnalité

Les dispositions modifiées du projet de loi s'appuient comme jusqu'ici sur l'art. 131, al. 1, let. a de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst., RS 101).

La cigarette électronique est un produit de substitution du tabac. La possibilité d'imposer les produits de substitution a été introduite dans la Constitution fédérale²⁷ en 1971, lors de la révision de l'AVS, afin d'assurer le financement de l'AVS/AI. Il s'agissait de donner à la Confédération la possibilité de prélever également des impôts «sur d'autres matières et produits fabriqués à partir de celles-ci qui sont affectés au même usage que le tabac brut et le tabac manufacturé» (art. 41^{bis}, al. 1, let. c, de l'ancienne Constitution fédérale).

²³ Voir produit Liquid Station Virginia. <https://www.e-zigarette.ch/liquid-station-virginia-liq004-xxxx.html>

²⁴ 10 ml à 11 mg de nicotine par millilitre donne 110 mg de nicotine, multipliés par 0 fr. 01 = 1 fr. 10, plus la part de TVA de 0 fr. 08.

²⁵ Voir produit Vuse Vpro Crisp Mint 12 mg. <https://tabak.kkiosk.ch/collections/vuse/products/vuse-vpro-crushed-mint-12-mg?variant=39678591533250>

²⁶ 4 ml à 0 fr. 50 par millilitre égale 2 francs, plus la part de TVA de 0 fr. 14.

²⁷ FF 1971 II 1609

Avec le message sur les mesures d'assainissement des finances fédérales 1994²⁸, le Conseil fédéral a inscrit l'assujettissement fiscal des produits de substitution dans la LTab et l'OITab y afférente et ces textes sont entrés en vigueur au 1^{er} janvier 1996. Bien que l'art. 131, al. 1, let. a, Cst., ne fasse plus explicitement mention des produits de substitution, aucun changement matériel n'a été effectué lors de la révision totale de la Constitution fédérale²⁹.

6.2 Compatibilité avec les engagements internationaux de la Suisse

Le projet est conforme aux engagements internationaux de la Suisse, notamment à l'article III de l'Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce (GATT, RS 0.632.21)³⁰ et aux accords bilatéraux entre la Suisse et l'UE.

6.3 Forme de l'acte législatif

Selon l'art. 164, al. 1, Cst., toutes les dispositions importantes qui fixent des règles de droit doivent être édictées sous la forme d'une loi. Eu égard à la création d'une base légale pour l'imposition de la cigarette électronique, le projet exige la forme d'une loi (art. 127, al. 1, et art. 164, al. 1, let. d, Cst.). La cigarette électronique étant exemptée de l'impôt selon l'OITab, une adaptation à cet égard doit être opérée au niveau de l'ordonnance.

6.4 Assujettissement au frein aux dépenses

Le projet ne prévoit aucune dépense relevant du frein aux dépenses (art. 159, al. 3, let. b, Cst.).

6.5 Respect du principe de subsidiarité et du principe de l'équivalence fiscale

Le principe de subsidiarité et le principe de l'équivalence fiscale ne sont pas concernés par les modifications de loi demandées.

6.6 Respect des principes de la loi sur les subventions

Le projet ne prévoit ni aides financières ni subventions.

6.7 Délégation de compétence législative

Une loi fédérale peut prévoir une délégation de la compétence d'édicter des règles de droit, à moins que la Constitution ne l'exclue (art. 164, al. 2, Cst.).

6.8 Protection des données

Le projet de loi n'est pas pertinent sur le plan des dispositions de la protection des données.

²⁸ FF 1995 I 85

²⁹ Message du Conseil fédéral du 20 novembre 1996 relatif à une nouvelle Constitution fédérale, FF 1996 I 1, 666; Michael Beusch, in Basler BV-Kommentar, Bâle 2015, art. 131 note 15.

³⁰ Traitement national, absence de discrimination entre la Suisse et l'importation.