

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF.
LE PRÉSIDENT DE LA XV^e CHAMBRE SIÉGEANT EN RÉFÉRÉ
A R R Ê T

n° 245.650 du 4 octobre 2019

A. 228.195/XV-4100

En cause : **la société privée à responsabilité limitée CREATIONS,**
 ayant élu domicile chez
 M^{es} Nicolas BONBLED
 et Laurent GROUTARS, avocats,
 boulevard Bischoffsheim 33
 1000 Bruxelles,

contre :

l'État belge, représenté par
le ministre des Finances.

I. Objet de la requête

Par une requête introduite par la voie électronique le 24 juin 2019, la s.p.r.l. CREATIONS demande, d'une part, la suspension de l'exécution de "la décision du SPF Finances de date inconnue, matérialisée par une "note" du 11 avril 2019 qualifiant les produits à base de cannabis (précisément à base de plantes et contenant du cannabidiol) d'"autres tabacs à fumer", les soumettant à la réglementation relative au tabac, et décidant qu'ils seront désormais taxés comme tels" et, d'autre part, l'annulation de cette décision.

II. Procédure

La partie adverse a déposé une note d'observations et le dossier administratif.

Un arrêt n° 244.690 du 4 juin 2019 a rejeté la demande de suspension d'extrême urgence introduite le 23 mai 2019.

M. Christian AMELYNCK, premier auditeur chef de section au Conseil d'État, a rédigé un rapport sur la base de l'article 12 de l'arrêté royal du 5 décembre 1991 déterminant la procédure en référé devant le Conseil d'État.

Le rapport a été notifié aux parties.

Par une ordonnance du 2 septembre 2019, l'affaire a été fixée à l'audience publique du 4 octobre 2019 à 9 heures 30.

M. Marc JOASSART, conseiller d'État, président f.f., a fait rapport.

M^{es} Nicolas BONBLED et Laurent GROUTARS, avocats, comparaissant pour la partie requérante, et M. Éric DE PLAEN, attaché, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Christian AMELYNCK, premier auditeur chef de section, a été entendu en son avis contraire.

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

III. Faits

Les faits ont été exposés dans l'arrêt n° 244.690 du 4 juin 2019, précité. Il convient de s'y référer.

IV. Compétence du Conseil d'État

IV.1. Thèse des parties

La partie requérante relève que l'acte attaqué s'inspire tout d'abord de la définition des produits à fumer à base de plantes telle qu'elle figure dans l'arrêté royal du 5 février 2016 "relatif à la fabrication et à la mise dans le commerce des produits à base de tabac et produits à fumer à base de plantes" pour faire entrer les produits à base de cannabidiol (CBD) dans la catégorie des "autres tabacs à fumer". Elle considère qu'en procédant à pareille assimilation, l'acte attaqué se méprend sur la distinction clairement établie par cet arrêté entre les produits du tabac à fumer et les produits à fumer à base de plantes. Il découle de la qualification ainsi retenue que les emballages de ces produits doivent désormais être munis d'un signe fiscal. Elle souligne également que l'acte attaqué impose à ces produits de satisfaire à toutes les prescriptions de la législation en matière d'accises relatives aux autres tabacs à fumer, ce qui n'était pas le cas auparavant. Elle soutient que, ce faisant, l'acte attaqué contient des dispositions nouvelles qui lient ses destinataires, comme la

partie requérante, et modifie à lui seul l'ordonnancement juridique alors applicable aux produits à base de cannabidiol. Elle indique qu'en imposant à ces produits de satisfaire à l'ensemble des prescriptions de la législation en matière d'accises relatives aux autres tabacs à fumer, alors même qu'ils ne sont majoritairement pas destinés à être fumés et ne contiennent pas de tabac, l'acte attaqué engendre des effets considérables. D'une part, un nouveau droit d'accises *ad valorem* est fixé à 31,50 % du prix de vente au détail (code 100) et, de l'autre, un droit d'accises spécifique (code 299) représente quant à lui 0,048308 par gramme. Il en résulte également, selon elle, une augmentation de la T.V.A., dont le taux passe de 6 à 21 %. Elle en déduit que l'acte attaqué modifie considérablement le régime en question en ce qu'il fait tomber les produits contenant du cannabidiol dans la catégorie des "autres produits à fumer". Par conséquent, il lui paraît indéniable que, par ces conditions et termes impératifs, l'acte attaqué présente un caractère contraignant à l'égard des personnes concernées. Elle fait valoir que l'acte attaqué ne se borne pas à appliquer la législation existante et à concrétiser les règles régissant les produits à base de cannabidiol puisque, d'une part, aucune règle spécifique à ces produits n'existe dans la législation et que, d'autre part, les règles en matière de T.V.A. et d'accises changent considérablement par l'effet de la catégorisation retenue dans l'acte attaqué. Elle en conclut qu'en adoptant l'acte attaqué, la partie adverse a bien exercé un pouvoir réglementaire que l'article 58, § 1^{er}, alinéa 5, du Code de la T.V.A. attribue au Roi.

La partie adverse soulève, à titre principal, un déclinatoire de la juridiction du Conseil d'État au motif que l'acte attaqué n'a pas de portée réglementaire, l'administration n'ayant pas modifié une situation existante. Il n'a, selon elle, qu'une portée interprétative. Elle considère que l'acte attaqué est purement interprétatif puisqu'il se borne à exprimer la position de l'administration par rapport à des produits apparus récemment sur le marché. Elle indique que la genèse de l'acte attaqué confirme que celui-ci n'entend rien modifier par rapport à une situation passée. La demande initiale, datée du 19 février 2019, vient d'un agent ayant saisi des produits contenant du CBD et demandant confirmation qu'ils doivent être taxés comme du tabac à fumer au sens de l'article 8, § 2, de la loi du 3 avril 1997 relative au régime général des tabacs manufacturés. Elle souligne que la question posée par l'agent concerne uniquement l'interprétation de cette législation et non l'arrêté royal du 5 février 2016, précité. Elle ajoute que l'acte attaqué se limite à constater l'apparition récente sur le marché des produits contenant du cannabidiol, et confirme leur qualification fiscale. Elle indique que si l'arrêté royal du 5 février 2016, précité, est également mentionné dans l'acte attaqué, ce n'est qu'à titre superfétatoire puisqu'il s'agit d'une question étrangère aux compétences fiscales du SPF Finances dont le contrôle incombe plutôt au SPF Santé publique.

Elle considère que les accises et la TVA au taux de 21 % sont dues sur les produits contenant du cannabidiol dès leur mise à la consommation sur le marché, avec ou sans l'acte attaqué, puisque leur régime fiscal découle directement de la loi. Elle indique des produits contenant du cannabidiol conformes à son interprétation de la législation fiscale sont présents sur le marché et qu'elle ne voit pas pourquoi la partie requérante devrait se voir reconnaître un avantage fiscal, qu'elle juge illégal, par rapport à ses concurrents. Elle en conclut que l'acte attaqué n'a aucune portée réglementaire et sa censure éventuelle ne ressort pas de la compétence du Conseil d'État puisqu'un différend fiscal portant sur cette interprétation pourrait être soumis à la chambre fiscale du Tribunal de première instance.

IV.2. Appréciation

Ont un caractère réglementaire, les circulaires, instructions ou prescriptions générales qui ajoutent à la réglementation existante des règles nouvelles, présentant un certain degré de généralité, dès lors que leur auteur a l'intention de les rendre obligatoires et qu'il dispose des moyens pour forcer au respect de ces directives. De tels actes sont susceptibles de recours en annulation devant le Conseil d'État et, partant, de faire également l'objet d'une demande de suspension.

L'acte attaqué est une note émanant d'un conseiller général f.f. au sein de l'administration générale Douanes et Accises du SPF Finances. Les destinataires n'y sont pas identifiés. Il précise que les produits à base de fleurs séchées de chanvre, destinés à être fumés et dont la teneur en THC est inférieure à 0,2 % sont considérés comme "autres tabacs à fumer" et sont, dès lors, taxés comme tels. Il ajoute que les emballages de ces produits doivent non seulement être munis d'un signe fiscal mais également satisfaire à toutes les prescriptions de la législation en matière d'accises relatives aux autres tabacs à fumer et aux dispositions des articles 15 et 16 de l'arrêté royal du 5 février 2016, précité.

L'article 8 § 2, de la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés est libellé comme suit:

- " Sont assimilés aux cigarettes et au tabac à fumer, les produits constitués exclusivement ou partiellement de substances autres que le tabac mais répondant aux autres critères des articles 5 ou 6
Par dérogation aux dispositions du présent paragraphe, les produits ne contenant pas de tabac ne sont pas considérés comme tabac manufacturé lorsqu'ils ont une fonction exclusivement médicale."

L'article 6, a), de cette loi dispose ce qui suit :

- " Art. 6. Sont considérés comme tabacs à fumer :
- a) le tabac coupé ou fractionné d'une autre façon, filé ou pressé en plaques, qui est susceptible d'être fumé sans transformation industrielle ultérieure".

Il résulte de ces dispositions légales que les produits constitués exclusivement de substances autres que le tabac, qui n'ont pas une fonction exclusivement médicale, qui sont coupés ou fractionnés d'une autre façon, filés ou pressés en plaques et susceptibles d'être fumés sans transformation industrielle ultérieure sont assimilés au tabac à fumer en ce qui concerne leur régime fiscal. Il ne s'agit pas d'une règle nouvelle qui serait créée par l'acte attaqué.

L'acte attaqué se limite à exposer dans une note la position de l'administration générale des Douanes et Accises, ou à tout le moins de l'un de ses fonctionnaires dirigeants, au sujet de l'application de ces dispositions légales aux produits à base de fleurs séchées de chanvre, destinés à être fumés et dont la teneur en THC est inférieure à 0,2 %. Il ne donne aucune indication sur le taux de T.V.A. qui serait applicable et il rappelle que les produits à base de cannabis qui ne sont pas destinés à être fumés ne sont pas concernés.

Si l'acte attaqué fait également référence à l'arrêté royal du 5 février 2016, précité, il n'en modifie pas le champ d'application puisque cet arrêté s'appliquait déjà aux produits à base de végétaux ne contenant pas de tabac et pouvant être consommés au moyen d'un processus de combustion.

L'acte attaqué n'a, par conséquent, pas la portée que lui prête la partie requérante parce qu'il ne crée ou ne modifie aucune règle. En particulier, il ne détermine pas les modalités de perception de la taxe applicable aux tabacs manufacturés ni les personnes tenues au paiement de celle-ci au sens de l'article 58, § 1^{er}, alinéa 5, du Code de la T.V.A. Il ne constitue qu'une circulaire interprétative qui ne modifie pas l'ordonnancement juridique.

Il faut dès lors conclure que l'acte attaqué n'est ni un règlement ni un acte d'une autorité administrative au sens de l'article 14 des lois coordonnées sur le Conseil d'État, et qu'il n'est donc pas un acte susceptible de faire l'objet d'un recours en annulation et, partant, d'une demande de suspension.

L'une des conditions requises par l'article 17, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, pour que celui-ci puisse ordonner la suspension de l'exécution de l'acte attaqué fait défaut. La demande de suspension ne peut en conséquence être accueillie.

**PAR CES MOTIFS,
LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :**

Article 1^{er}.

La demande de suspension est rejetée.

Article 2.

Les dépens, en ce compris l'indemnité de procédure, sont réservés.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV^e chambre
siégeant en référé, le quatre octobre deux mille dix-neuf, par :

Marc JOASSART,
Frédéric QUINTIN,

conseiller d'État, président f.f.,
greffier assumé.

Le Greffier assumé,

Le Président,

Frédéric QUINTIN.

Marc JOASSART.