

Numéro du rôle : 5616
Arrêt n° 144/2014 du 9 octobre 2014

A R R E T

En cause : le recours en annulation des articles 106 à 110 de la loi-programme du 27 décembre 2012 (modifications de la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées), introduit par l'ASBL « Fédération belge des Vins et Spiritueux ».

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et A. Alen, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût et T. Giet, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président J. Spreutels,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 19 mars 2013 et parvenue au greffe le 20 mars 2013, un recours en annulation des articles 106 à 110 de la loi-programme du 27 décembre 2012 (modifications de la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées), publiée au *Moniteur belge* du 31 décembre 2012, deuxième édition, a été introduit par l'ASBL « Fédération belge des Vins et Spiritueux », assistée et représentée par Me P. Forton, avocat au barreau de Bruxelles.

Le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me F. T'Kint, avocat à la Cour de cassation, a introduit un mémoire et la partie requérante a introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 18 décembre 2013, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 20 février 2014, après avoir invité les parties à répondre, dans un mémoire complémentaire à introduire le 10 février 2014 au plus tard et dont elles échangeraient une copie dans le même délai, aux questions suivantes :

« - Existe-t-il, outre les disparités des droits d'accise, d'autres différences de taxation entre la bière et le vin ?

- Quelle incidence la taxation en cause peut-elle avoir sur le rapport de concurrence entre la bière et le vin, compte tenu du prix moyen à retenir pour chacune de ces boissons alcoolisées et des méthodes d'analyse développées par la Cour de justice dans ses arrêts *Commission c. Royaume-Uni* du 12 juillet 1983, 170/78 et *Commission c. Suède* du 8 avril 2008, C-167/05 ?

- Dans l'hypothèse où les dispositions attaquées seraient annulées, conviendrait-il, et pour quelle(s) raison(s), d'en maintenir les effets en vertu de l'article 8, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle ? ».

Par ordonnance du 5 février 2014, la Cour a remis l'affaire à l'audience du 4 mars 2014.

La partie requérante et le Conseil des ministres ont introduit chacun un mémoire complémentaire.

A l'audience publique du 4 mars 2014 :

- ont comparu :

. Me P. Forton, pour la partie requérante;

. Me F. T'Kint, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et T. Merckx-Van Goey ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en continuation à l'audience du 1er avril 2014.

L'affaire a ensuite été mise plusieurs fois en continuation. La partie requérante et le Conseil des ministres ont introduit chacun un second mémoire complémentaire.

Aux audiences publiques des 1er avril, 28 mai et 9 juillet 2014 :

- ont comparu :
 - . Me P. Forton, pour la partie requérante;
 - . Me F. T'Kint, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et T. Merckx-Van Goey ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus.

A l'audience publique du 9 juillet 2014, l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

A.1.1. La partie requérante relève que son recours est recevable *ratione temporis* et qu'elle justifie de la qualité et de l'intérêt à agir, puisqu'elle est une association professionnelle dont les membres représentent plus de 95 % du volume des vins et spiritueux commercialisés en Belgique et que la norme attaquée augmente de 12 % les droits d'accises spéciaux sur les seules boissons alcoolisées commercialisées par ses membres.

A.1.2. La partie requérante prend un moyen unique de la violation par les dispositions attaquées des articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce que le législateur établit une différence de traitement non raisonnablement justifiée entre les entreprises de production, de conditionnement et d'importation de boissons alcoolisées et les entreprises de production, de conditionnement et d'importation de bières, alors qu'il existe entre ces entreprises un rapport de concurrence, leurs produits étant substituables. Elle relève plus particulièrement qu'il existe un rapport de concurrence entre le vin, certaines boissons du code de nomenclature combinée 2208 et la bière. Elle ajoute que la disproportion entre les prix moyens de la bière et ceux des autres boissons alcoolisées, à quantité et volumes égaux, n'est pas démontrée et qu'au contraire, les recettes fiscales concernant la bière sont en corrélation avec les recettes fiscales concernant le vin, le vin mousseux et l'alcool.

A.1.3. Selon la partie requérante, rien ne justifie l'augmentation des droits d'accises sur toutes les boissons alcoolisées sauf les bières. Elle estime que la différence entre l'augmentation de 12 %, d'une part, et le *statu quo*, de l'autre, est totalement disproportionnée et que les dispositions attaquées favorisent la consommation de bières et créent une distorsion de concurrence.

A.1.4. La partie requérante souligne que l'objectif budgétaire poursuivi n'est pas adéquatement rencontré par la mesure attaquée puisqu'une grande partie des consommateurs s'adapteront à cette hausse des accises soit en réduisant leur consommation, soit en délocalisant leur achat, soit en instaurant un trafic illégal entre Etats. Cette partie estime que chacun de ces scénarios aboutit à une diminution de rentrées fiscales pour l'Etat belge.

Elle relève de surcroît qu'en n'augmentant pas les accises sur la bière, le législateur se prive d'une rentrée fiscale supplémentaire alors qu'il s'agit d'un produit de forte consommation.

Enfin, elle souligne que la hausse probable de consommation de bières, due à l'application de la mesure en cause, et la diminution corrélative de consommation des autres boissons alcoolisées impliqueront une diminution des recettes fiscales.

A.1.5. La partie requérante relève encore que la mesure attaquée emporte des effets disproportionnés. Elle estime en effet qu'après que le consommateur aura diminué sa consommation d'autres boissons alcoolisées que la bière, le secteur de la bière risque d'augmenter ses prix pour s'aligner sur le prix des autres boissons alcoolisées. Selon la requérante, la mesure attaquée constitue donc une aide d'Etat déguisée.

A.1.6. Selon la partie requérante, les directives 92/83/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, « concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques » et 92/84/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, « concernant le rapprochement des taux d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées » visent à harmoniser la fiscalité et à lutter contre les régimes fiscaux protectionnistes et entendent dès lors lutter contre les discriminations et non les tolérer.

Quant à l'arrêt de la Cour de justice C-356/85 du 9 juillet 1987, la partie requérante relève que dans cette affaire, mettant en cause la Belgique, la différence de taxation était de 6 %, soit la moitié de la différence imposée par les dispositions attaquées. Elle souligne encore que l'analyse de substituabilité qui avait été faite à l'époque n'est plus d'actualité aujourd'hui puisque le prix est devenu un facteur déterminant, non seulement parce que les consommateurs vivent dans une période de crise, mais aussi parce que la concurrence sur le marché des boissons alcoolisées a considérablement augmenté.

A.2.1. Le Conseil des ministres relève tout d'abord que le législateur dispose d'un très large pouvoir d'appréciation lorsqu'il s'agit de déterminer le taux d'imposition applicable à certains produits, cette compétence étant toutefois limitée par la réglementation européenne applicable.

A cet égard, le Conseil des ministres souligne que la directive 92/84/CEE précitée prévoit des taux minimaux d'accises distincts pour le vin, la bière et les autres boissons alcoolisées, qui ne sont pas liés au volume d'alcool que ces boissons contiennent, ni justifiés par celui-ci.

Selon le Conseil des ministres, la directive 92/84/CEE crée donc, elle-même, une « discrimination » et une éventuelle « concurrence fiscale » entre ces boissons. Cette même partie relève encore que la Cour de justice n'a pas exigé une stricte identité de traitement entre la taxation imposée au vin et à la bière, notamment en raison du fait qu'ils ne sont que pour partie substituables et que leur mode de production est distinct.

A.2.2. Le Conseil des ministres relève qu'à quantités égales, la différence de prix entre la bière et le vin, pour des qualités équivalentes, demeure considérable, même abstraction faite des droits d'accises et de leur augmentation par la disposition attaquée, et que le choix des consommateurs ne dépend pas de cette taxation, mais de leurs goûts et de leurs habitudes ainsi que des propriétés gustatives différentes des boissons alcoolisées en cause.

A.2.3. Le Conseil des ministres précise ensuite que les dispositions attaquées ont été adoptées en vue de produire des effets immédiats eu égard au contexte économique actuel et que la Cour ne dispose en la matière que d'un pouvoir de contrôle marginal.

Selon le Conseil des ministres, les dispositions attaquées s'inscrivent dans les choix opérés lors du conclave budgétaire de novembre 2012, respectent la législation européenne et s'inscrivent dans le large pouvoir d'appréciation du législateur. Il estime qu'elles ne sont pas manifestement déraisonnables, ne procèdent pas d'une erreur manifeste et ne revêtent pas d'effets disproportionnés, sans qu'il y ait lieu de s'arrêter sur l'hypothèse selon laquelle les recettes fiscales auraient encore pu être davantage augmentées si le législateur avait décidé d'augmenter les accises sur la bière.

A.3. Appelée à répondre aux questions adressées par la Cour, la partie requérante fait valoir tout d'abord qu'il existe d'autres disparités que le taux d'accises entre la taxation du vin et de la bière. Elle relève ainsi que le taux d'accises sur cette dernière est calculé par degré Plato, que les bières produites par de petits producteurs bénéficient d'une réduction d'accises et que les producteurs de bière peuvent se focaliser sur un degré Plato précis afin de profiter d'une baisse des accises inhérente à ce mode de calcul. La partie requérante fait ainsi valoir qu'une bière de 11 degrés Plato (ayant une teneur en alcool de 6,05 %) sera soumise au même taux d'accises qu'une bière titrant 10 degrés Plato, soit une teneur en alcool de 5,5 %, ce qui aboutit à une réduction d'accises de 9,09 %.

Cette même partie souligne que la bière est pour l'essentiel un produit national, dominant dans les ventes de boissons alcoolisées, alors que le vin est essentiellement un produit d'importation. Elle relève que la Cour de justice estime que les Etats ne peuvent chercher à cristalliser les habitudes de consommation. Or, la partie requérante considère que pour s'opposer à la tendance selon laquelle la consommation de vin augmente au détriment de celle de la bière, le législateur a augmenté les droits d'accises sur les vins. Cet effet protecteur bénéfique à la bière est encore augmenté par l'application de la TVA sur le prix, accises comprises, des boissons alcoolisées ainsi que par les disparités existantes dans le mode de calcul des accises entre le vin et la bière.

La partie requérante relève encore que la comparaison entre le vin et la bière ne peut se faire qu'en regard aux prix du vin ordinaire et de la bière ordinaire. Or, selon cette partie, le prix ordinaire d'un litre de vin titrant entre 9 et 11 % d'alcool est de 5 euros, toutes taxes comprises, alors que le prix ordinaire, toutes taxes comprises, d'un litre de bière titrant entre 5 et 6 % d'alcool est de 4,5 euros. Cette partie considère que l'incidence du droit d'accises, cumulé avec la TVA, sur le prix de vente est désormais de 12,77 % pour le vin et de 3,34 % pour la bière. Elle en déduit que la surcharge fiscale sur le vin est à la fois relative et absolue en ce que la taxation du vin a non seulement augmenté par rapport à celle de la bière mais qu'en outre, le vin est en moyenne taxé quatre fois plus fortement que la bière, à volume identique.

La partie requérante estime enfin qu'il n'y aurait pas lieu de maintenir les effets des dispositions attaquées, si elles venaient à être annulées.

A.4. Appelé à répondre aux questions adressées par la Cour, le Conseil des ministres relève tout d'abord qu'il n'existe aucune autre différence de taxation entre le vin et la bière que la différence de droits d'accises.

Il souligne par ailleurs que le législateur européen n'a pas jugé ces deux boissons similaires, comme en attestent les directives relatives aux droits d'accises, mais qu'il ressort de la jurisprudence de la Cour de justice qu'une relation de concurrence peut exister entre la bière et les vins les plus accessibles.

Selon le Conseil des ministres, qui se réfère aux données statistiques du SPF Economie, le prix d'un litre de vin accessible était environ trois fois plus élevé que le prix d'un litre de bière ordinaire, avant l'entrée en vigueur de la législation attaquée, et est toujours actuellement trois fois plus élevé. Cette partie considère qu'il est dès lors très douteux que la variation des taux d'accises ait un impact sur le consommateur.

Le Conseil des ministres relève qu'il en va de même si l'on compare les prix d'une bière trappiste et d'un vin rosé en ce que l'écart de prix reste significatif, tant avant qu'après l'entrée en vigueur de la loi attaquée. Le Conseil des ministres relève de surcroît que ces produits répondent en général à des attentes différentes des consommateurs.

Cette même partie souligne que la part des accises et de la TVA s'élève à 30,5 % du prix d'un litre de bière de 12° Plato, à 25,4 % du prix d'une bouteille de vin rosé et à 22,6 % du prix d'une bouteille de champagne. La variation de prix due à la hausse des accises représente une augmentation de 1,1 % pour le litre de bière de 12° Plato, de 1,6 % pour la bouteille de vin rosé et de 0,9 % pour la bouteille de champagne.

Le Conseil des ministres estime enfin qu'en cas d'annulation des dispositions attaquées, il conviendrait d'en maintenir les effets jusqu'à l'adoption d'une nouvelle réglementation, dans un délai de six mois à compter de la publication de l'arrêt. En effet, une annulation pure et simple aboutirait à d'importantes difficultés administratives, sans respecter l'équité puisque ce sont les consommateurs finaux qui ont supporté l'augmentation du taux d'accises alors que le remboursement ne concernerait que le déclarant, soit le commerçant ayant acquitté le droit d'accises.

A.5. A la demande de la Cour, les parties ont complété leurs réponses.

A.6. Le Conseil des ministres a ainsi fait valoir que l'Administration des douanes et accises n'était pas en mesure de fournir d'autres données chiffrées que celles déjà produites par le Conseil des ministres.

Quant au point de savoir si les tests comparatifs, élaborés par la Cour de justice, étaient applicables en l'espèce, le Conseil des ministres souligne que les critères utilisés par la Cour de justice diffèrent selon l'affaire considérée et que le test mis en œuvre dans l'arrêt C-167/05 (comparaison de la charge fiscale par rapport à la teneur en alcool) ne serait pas directement transposable en Belgique où le calcul des droits d'accises sur le vin et la bière a lieu en vertu d'une méthode différente. Le Conseil des ministres observe encore que dans ce même arrêt, notamment, la Cour de justice a relevé qu'il ne suffisait pas de prouver que la charge fiscale du vin ou de la bière était plus élevée pour conclure à la distorsion de concurrence mais qu'il fallait aussi démontrer que cette différence de taxation ait été de nature à influencer le marché en cause.

A.7. La partie requérante fait valoir quant à elle qu'eu égard aux prix pratiqués en grandes surfaces, le prix d'un litre de vin d'entrée de gamme se situait, en septembre 2013, entre 2,67 et 3,99 euros alors que le prix d'un litre de bière d'entrée de gamme se situait, au même moment, entre 1,43 et 3,99 euros.

Cette même partie relève qu'il n'existe pas de règle de conversion exacte entre le degré Plato et le pourcentage d'alcool, mais qu'une bonne approximation peut être traduite par l'équation suivante : $P = (258,6 \times (d-1))/(0,88d+0,12)$.

Elle relève aussi que la méthode comparative, adoptée par la Cour de justice dans son arrêt C-167/05, aboutit en l'espèce à un rapport de prix de 1 à 1,22. Elle en conclut que le taux d'accises différencié est un élément qui influence le comportement du consommateur. Elle relève encore, à propos de l'arrêt C-170/78 de la Cour de justice, que l'effet protecteur au profit de la bière, constaté dans cet arrêt, se retrouve aussi en Belgique pour le même type de motifs.

- B -

B.1.1. La partie requérante poursuit l'annulation des articles 106 à 110 de la loi-programme du 27 décembre 2012. Ces dispositions modifient, à compter du 1er janvier 2013, les articles 9, 12, 15 et 17 de la loi 7 janvier 1998 « concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées ».

B.1.2. Les articles 106 à 110 de la loi attaquée ont pour objet d'augmenter le montant des droits d'accise perçus sur les vins, les boissons fermentées, les produits indirects et l'alcool éthylique. Ils disposent :

« Art. 106. A l'article 9 de la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées, modifié par l'arrêté royal du 13 juillet 2001 et la loi du 30 décembre 2002, sont apportées les modifications suivantes :

1° au paragraphe 1er, premier tiret, sous l'intitulé ' vins tranquilles ', les mots ' droit d'accise spécial : 47,0998 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 52,7500 EUR ';

2° au paragraphe 1er, deuxième tiret, sous l'intitulé ' vins mousseux ', les mots ' droit d'accise spécial : 161,1308 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 180,5000 EUR ';

3° au paragraphe 3, les mots ' un taux d'accise spéciale de 14,8736 EUR ' sont remplacés par les mots ' un taux d'accise spécial de 16,7000 EUR '.

Art. 107. A l'article 12 de la même loi, modifiée par l'arrêté royal du 13 juillet 2001 et la loi du 30 décembre 2002, sont apportées les modifications suivantes :

1° au paragraphe 1er, premier tiret, sous l'intitulé ' boissons non mousseuses ', les mots ' droit d'accise spécial : 47,0998 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 52,7500 EUR ';

2° au paragraphe 1er, deuxième tiret, sous l'intitulé ' boissons mousseuses ', les mots ' droit d'accise spécial : 161,1308 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 180,5000 EUR ';

3° au paragraphe 3, les mots ' un taux d'accise spéciale de 14,8736 EUR ' sont remplacés par les mots ' un taux d'accise spécial de 16,7000 EUR '.

Art. 108. A l'article 15 de la même loi, modifiée par l'arrêté royal du 13 juillet 2001 et la loi du 30 décembre 2002, sont apportées les modifications suivantes :

1° au paragraphe 1er, les mots ' un droit d'accise spécial de 32,2262 EUR ' sont remplacés par les mots ' un droit d'accise spécial de 44,0687 EUR ';

2° au paragraphe 2, les mots ' un droit d'accise spécial de 27,2683 EUR ' sont remplacés par les mots ' un droit d'accise spécial de 36,2002 EUR ';

3° au paragraphe 3, *a*), les mots ' droit d'accise spécial : 94,1995 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 113,5687 EUR ';

4° au paragraphe 3, *b*), les mots ' droit d'accise spécial : 114,0310 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 133,4002 EUR '.

Art. 109. Dans l'article 17 de la même loi, modifié par l'arrêté royal du 13 juillet 2001, la loi du 30 décembre 2002, l'arrêté royal du 10 août 2005 et par la loi-programme du 20 juillet 2006, les mots ' droit d'accise spécial : 1.529,1312 EUR ' sont remplacés par les mots ' droit d'accise spécial : 1.738,8958 EUR '. ».

Art. 110. Les articles 106 à 109 entrent en vigueur le 1er janvier 2013 ».

B.1.3. Tels qu'ils ont été modifiés par la loi attaquée, les articles 9, 12, 15 et 17 de la loi du 7 janvier 1998 précitée disposaient :

« Art. 9. § 1er. Les vins, mis à la consommation dans le pays, sont soumis à un droit d'accise et à un droit d'accise spécial fixés comme suit par hectolitre de produit fini :

- vins tranquilles :

droit d'accise : 0 EUR;

droit d'accise spécial : 52,7500 EUR;

- vins mousseux :

droit d'accise : 0 EUR;

droit d'accise spécial : 180,5000 EUR.

§ 2. Le volume imposable est exprimé en hectolitres et litres, les fractions de litre étant négligées.

§ 3. Un taux d'accise de 0 EUR et un taux d'accise spécial de 16,7000 EUR sont appliqués à tout type de vin tranquille et de vin mousseux dont le titre alcoométrique acquis n'excède pas 8,5 % vol ».

« Art. 12. § 1er. Les autres boissons fermentées, mises à la consommation dans le pays, sont soumises à un droit d'accise et à un droit d'accise spécial fixés comme suit par hectolitre de produit fini :

- boissons non mousseuses :

droit d'accise : 0 EUR;

droit d'accise spécial : 52,7500 EUR;

- boissons mousseuses :

droit d'accise : 0 EUR;

droit d'accise spécial : 180,5000 EUR.

§ 2. Le volume imposable est exprimé en hectolitres et litres, les fractions de litre étant négligées.

§ 3. Un taux d'accise de 0 EUR et un taux d'accise spécial de 16,7000 EUR sont appliqués à tout type d'autres boissons fermentées mousseuses ou non dont le titre alcoométrique acquis n'excède pas 8,5 % vol ».

« Art. 15. § 1er. Les produits intermédiaires, mis à la consommation dans le pays, sont soumis à un droit d'accise de 66,9313 EUR et à un droit d'accise spécial de 44,0687 EUR par hectolitre de produit fini.

§ 2. Les produits intermédiaires, mis à la consommation dans le pays, qui ont un titre alcoométrique acquis n'excédant pas 15 % vol, sont soumis à un droit d'accise de 47,0998 EUR et à un droit d'accise spécial de 36,2002 EUR par hectolitre de produit fini.

§ 3. Les produits intermédiaires, mis à la consommation dans le pays, qui sont contenus dans des bouteilles fermées par un bouchon ' champignon ', maintenu à l'aide d'attaches ou de liens, ou qui ont une surpression due à l'anhydride carbonique en solution égale ou supérieure à 3 bars, sont soumis à un droit d'accise et à un droit d'accise spécial fixés comme suit par hectolitre de produit fini :

a) produits intermédiaires visés au paragraphe 1er :

- droit d'accise : 66,9313 EUR;

- droit d'accise spécial : 113,5687 EUR;

b) produits intermédiaires visés au paragraphe 2 :

- droit d'accise : 47,0998 EUR;

- droit d'accise spécial : 133,4002 EUR.

§ 4. Le volume imposable est exprimé en hectolitres et litres, les fractions de litre étant négligées ».

« Art. 17. L'alcool éthylique, mis à la consommation dans le pays, est soumis à un droit d'accise et à un droit d'accise spécial fixés comme suit par hectolitre d'alcool pur à la température de 20° C :

- droit d'accise : 223,1042 EUR;

- droit d'accise spécial : 1.738,8958 EUR.

Ces droits sont calculés par référence au nombre d'hectolitres d'alcool pur.

Le volume d'alcool pur se trouvant dans un produit contenant de l'alcool, à la température de 20° C, est exprimé en pourcent et en dixièmes de pourcent titre alcoométrique acquis, les fractions de dixième de pourcent étant négligées. Le volume des produits imposables est exprimé en hectolitres, litres et décilitres, les fractions de décilitre étant négligées ».

B.1.4. L'article 5 de la loi du 7 janvier 1998 précitée, relatif aux droits d'accise perçus sur la bière, n'a pas été modifié par la disposition attaquée. Avant sa modification par les lois du 17 juin 2013 et du 30 juillet 2013, celui-ci disposait :

« § 1er. La bière mise à la consommation dans le pays est soumise à un droit d'accise et à un droit d'accise spécial fixés comme suit par hectolitre-degré Plato de produit fini :

- droit d'accise : 0,7933 EUR;
- droit d'accise spécial 0,9172 EUR.

[...]

§ 6. Le nombre d'hectolitres-degré Plato est le résultat de la multiplication du volume imposable de bière par le nombre de degrés Plato de celle-ci.

Pour l'application du présent chapitre, le nombre de degrés Plato exprime le pourcentage en poids d'extraits contenus dans 100 grammes de bière, cette valeur étant reconstituée sur la base de l'extrait réel et de l'alcool contenus dans le produit fini.

§ 7. Pour le calcul de l'accise et de l'accise spéciale, les bières sont réparties en catégories s'étendant sur deux degrés Plato par catégorie, le nombre de degrés Plato à prendre en considération pour toutes les bières relevant de chacune de ces catégories étant fixé comme suit :

Catégories	Degrés Plato à appliquer pour l'imposition
- bières excédant 1 jusqu'à 3 Plato	2
- bières excédant 3 jusqu'à 5 Plato	4
- bières excédant 5 jusqu'à 7 Plato	6
- bières excédant 7 jusqu'à 9 Plato	8
- bières excédant 9 jusqu'à 11 Plato	10
- bières excédant 11 jusqu'à 13 Plato	12
- bières excédant 13 jusqu'à 15 Plato	14
- bières excédant 15 jusqu'à 17 Plato	16
- bières excédant 17 jusqu'à 19 Plato	18
- bières excédant 19 jusqu'à 21 Plato	20
- bières excédant 21 jusqu'à 23 Plato	22
- bières excédant 23 jusqu'à 25 Plato	24
- bières excédant 25 jusqu'à 27 Plato	26
- bières excédant 27 jusqu'à 29 Plato	28
- bières excédant 29 Plato	30

».

B.1.5. Les articles 9, 12, 15 et 17 de la loi du 7 janvier 1998 ont été par la suite modifiés par les articles 69 à 73 de la loi du 17 juin 2013 « portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable » ainsi que par les articles 63 à 66 de la loi du 30 juillet 2013 « portant des dispositions diverses ». De surcroît, l'article 68 de la loi du 17 juin 2013 précitée et l'article 62 de la loi du 30 juillet 2013 précitée ont également modifié l'article 5 de la loi du 7 janvier 1998, relatif aux droits d'accise perçus sur la bière.

Les articles 62 à 66 de la loi du 30 juillet 2013 sont entrés en vigueur le 5 août 2013 (article 67) et n'ont pas d'effet rétroactif. Il en va de même des articles 69 à 73 de la loi du 17 juin 2013, qui sont entrés en vigueur le 8 juillet 2013.

La Cour ne doit dès lors pas prendre en compte ces modifications dans l'examen du recours en annulation.

B.2.1. La partie requérante prend un moyen unique de la violation par les articles 106 à 110 de la loi attaquée des articles 10, 11 et 172 de la Constitution. Elle reproche au législateur d'avoir augmenté les droits d'accise sur les boissons alcoolisées sauf la bière, établissant de la sorte une différence de traitement non raisonnablement justifiée entre les entreprises de production, de conditionnement et d'importation de bières et les entreprises de production, de conditionnement et d'importation des autres boissons alcoolisées.

B.2.2. Pour satisfaire aux exigences de l'article 6 de la loi spéciale, les moyens de la requête doivent faire connaître, parmi les règles dont la Cour garantit le respect, celles qui seraient violées ainsi que les dispositions qui violeraient ces règles et exposer en quoi ces règles auraient été transgressées par ces dispositions.

En outre, lorsqu'est invoquée une violation du principe d'égalité et de non-discrimination, il faut en règle générale préciser quelles catégories de personnes doivent être comparées et en quoi les dispositions attaquées créeraient une différence de traitement discriminatoire.

B.2.3. Les développements de la requête ne permettent toutefois pas à la Cour d'identifier, de manière certaine, les contours précis de la seconde catégorie d'entreprises visées, ni les motifs pour lesquels ces entreprises, prises dans leur ensemble, seraient discriminées par la loi attaquée.

La requérante n'apporte en effet aucun élément permettant de démontrer en quoi l'ensemble des boissons alcoolisées autres que la bière sont comparables à cette dernière. Il n'appartient pas à la Cour d'examiner un traitement différencié à propos duquel elle devrait elle-même définir les catégories à prendre en compte.

B.2.4. Dans cette mesure, le moyen est irrecevable.

B.2.5. En revanche, la partie requérante critique, de manière plus précise, la différence de traitement instaurée entre, d'une part, les entreprises produisant, conditionnant ou important du vin ou des boissons alcoolisées, qui répondent à la description de la position 2208 de la nomenclature combinée contenue à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 « relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun » et qui titrent un volume alcoométrique identique à la bière ou au vin et, d'autre part, les entreprises produisant, conditionnant ou important de la bière.

Il y a lieu cependant de relever que la note explicative relative à la position 2208, élaborée dans le cadre du système harmonisé mondial de désignation et de codification des marchandises, sur lequel est fondée la nomenclature combinée du tarif douanier commun, limite la portée de cette position soit aux eaux de vie, aux liqueurs et aux autres boissons spiritueuses, quel que soit leur degré alcoolique, soit à l'alcool éthylique de moins de 80 % de volume alcoométrique qui, même s'il est propre à la consommation, est dénué de tout principe aromatique.

Or, la partie requérante reste en défaut d'identifier les boissons alcoolisées qui, bien qu'elles relèvent de la position 2208, telle qu'elle vient d'être explicitée, peuvent se trouver dans une situation comparable à la bière eu égard à une mesure taxatrice qui, comme en

l'espèce, prend en compte tant les caractéristiques et le procédé de fabrication des produits en cause que leur taux d'alcool afin de déterminer leur niveau de taxation.

B.2.6. La Cour limite donc son examen des dispositions attaquées en ce qu'elles établissent, quant aux droits d'accise applicables, une distinction entre la bière et le vin.

B.3.1. La loi du 7 janvier 1998 précitée « a pour but de confirmer l'arrêté royal » du 29 décembre 1992 « concernant la structure et les taux des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées » transposant les directives 92/83/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 « concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques » et 92/84/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 « concernant le rapprochement des taux d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées » (*Doc. parl.*, Chambre, 1996-1997, n° 1103/1, p. 2).

B.3.2. Les articles 5 et 6 de la directive 92/84/CEE précitée disposent :

« Article 5

A partir du 1er janvier 1993, le taux minimal de l'accise sur le vin est fixé à :

- 0 écu en ce qui concerne le vin tranquille

et

- 0 écu en ce qui concerne le vin mousseux,

par hectolitre de produit.

Article 6

A partir du 1er janvier 1993, le taux minimal de l'accise sur la bière est fixé à :

- 0,748 écu par hectolitre par degré Plato

ou

- 1,87 écu par hectolitre par degré d'alcool

de produit fini ».

B.3.3. Les articles 2, 3, 8 et 9 de la directive 92/83/CEE précitée disposent :

« Article 2

Aux fins de la présente directive, on entend par bière: tout produit relevant du code NC 2203 ou tout produit contenant un mélange de bière et de boissons non alcooliques relevant du code NC 2206, ayant dans l'un ou l'autre cas un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5 % vol.

Article 3

1. L'accise prélevée par les Etats membres sur la bière est déterminée par référence au nombre :

- d'hectolitres par degré Plato

ou

- d'hectolitres par titre alcoométrique acquis

de produit fini.

[...] ».

« Article 8

Aux fins de la présente directive, on entend par :

1) vin tranquille : tous les produits relevant des codes NC 2204 et 2205, à l'exception du vin mousseux tel que défini au paragraphe 2 :

- ayant un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol, mais n'excédant pas 15 % vol, pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation,

- ayant un titre alcoométrique acquis excédant 15 % vol, mais n'excédant pas 18 % vol, pour autant qu'il ait été obtenu sans aucun enrichissement et que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation;

2) vin mousseux : tous les produits relevant des codes NC 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 et 2205 qui :

- sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon ' champignon ' maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou ont une surpression due à l'anhydride carbonique en solution égale ou supérieure à 3 bar,

- ont un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol, mais n'excédant pas 15 % vol, pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation.

Article 9

1. L'accise prélevée par les Etats membres sur le vin est fixée par référence au nombre d'hectolitres de produit fini.

2. Sous réserve des paragraphes 3 et 4, les Etats membres prélèvent des accises au même taux sur tous les produits soumis à l'accise sur le vin tranquille. De même, ils prélèvent des accises au même taux sur tous les produits soumis à l'accise sur le vin mousseux. Ils peuvent appliquer le même taux d'accise au vin tranquille et au vin mousseux.

3. Les Etats membres peuvent appliquer des taux d'accises réduits à tout type de vin tranquille et de vin mousseux dont le titre alcoométrique acquis n'excède pas 8,5 % vol.

4. Les Etats membres qui, au 1er janvier 1992, appliquaient un taux d'accise plus élevé aux vins tranquilles tels que définis à l'article 8 point 1 second tiret, peuvent continuer d'appliquer ce taux. Ce taux plus élevé ne peut excéder le taux national normal appliqué aux produits intermédiaires ».

B.4.1. Le Conseil des ministres estime, à titre préliminaire, que la différence de traitement n'est pas discriminatoire au motif que le législateur a respecté le cadre imposé, au niveau européen, par la directive 92/84/CEE et n'a fait qu'utiliser, d'une manière raisonnable, la marge d'appréciation que cette directive lui concédait.

B.4.2. Il y a lieu de souligner à cet égard que la liberté d'appréciation qui peut être laissée aux Etats dans la transposition d'une directive ne saurait être interprétée comme permettant au législateur de violer les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

De surcroît, la Cour de justice a jugé que « les directives 92/83 et 92/84 se limitent à imposer aux Etats membres l'obligation d'appliquer un droit d'accise minimal », leur laissant « une marge d'appréciation suffisante pour établir entre la taxation du vin et celle de la bière un rapport excluant toute protection de la production nationale », si bien que cette directive ne peut violer l'article 110 du TFUE puisqu'elle laisse « aux Etats membres une marge d'appréciation suffisamment large pour leur permettre de [la] transposer dans un sens conforme aux exigences du traité » (CJCE, 17 juin 1999, C-166/98, *Socridis*, points 19-20).

B.4.3. La simple conformité aux exigences minimales de la directive ne saurait dès lors ni dispenser le législateur de respecter le principe d'égalité et de non-discrimination, ni l'exonérer du respect des règles du droit primaire de l'Union européenne pertinentes en la matière.

Il s'ensuit que la justification avancée par le Conseil des ministres ne peut être accueillie.

B.5. Compte tenu de la nature des dispositions attaquées et des développements de la requête, la Cour doit examiner leur compatibilité avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en tenant dûment compte des exigences découlant du droit de l'Union européenne et, particulièrement, de l'article 110, § 2, du TFUE, tel qu'il est interprété par la jurisprudence de la Cour de justice à laquelle la partie requérante fait référence. La Cour a invité plusieurs fois les parties à s'expliquer davantage à ce propos.

B.6.1. L'article 110 du TFUE dispose :

« Aucun Etat membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres Etats membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires.

En outre, aucun Etat membre ne frappe les produits des autres Etats membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions ».

B.6.2. L'article 110 du TFUE s'applique aux « charges pécuniaires » qui, comme en l'espèce, « [résultent] d'un régime général d'impositions intérieures appréhendant systématiquement, selon les mêmes critères objectifs, des catégories de produits indépendamment de leur origine ou de leur destination » (CJCE, 8 novembre 2007, C-221/06, *Stadtgemeinde Frohnleiten*, point 31).

B.6.3. La Cour de justice interprète cette disposition de la manière suivante :

« L'article [110 TFUE], dans son ensemble, a pour but d'assurer la libre circulation des marchandises entre les Etats membres dans des conditions normales de concurrence, par l'élimination de toutes formes de protection pouvant résulter de l'application d'impositions intérieures discriminatoires à l'égard de produits des autres Etats membres, et de garantir la

parfaite neutralité des impositions intérieures au regard de la concurrence entre produits nationaux et produits importés [...].

Dans cette perspective, l'article [110], second alinéa, [TFUE], a pour fonction d'appréhender toute forme de protectionnisme fiscal indirect dans le cas de produits importés qui, sans être similaires aux produits nationaux, au sens du premier alinéa, se trouvent néanmoins, avec certains d'entre eux, dans un rapport de concurrence même partielle, indirecte ou potentielle » (CJCE, grande chambre, 8 avril 2008, *Commission c. Suède*, C-167/05, points 40-41).

Cette disposition « doit recevoir une interprétation large, de manière à permettre d'appréhender tous les procédés fiscaux qui porteraient atteinte, que ce soit de façon directe ou indirecte, à l'égalité de traitement entre les produits nationaux et les produits importés. L'interdiction qu'il édicte doit donc s'appliquer chaque fois qu'une imposition fiscale est de nature à décourager l'importation de biens originaires d'autres Etats membres au profit de productions intérieures » (CJCE, 8 novembre 2007 précité, point 40).

B.7.1. Il n'est pas contesté que la production de bière est essentiellement nationale alors que la production de vin est essentiellement importée.

B.7.2. Par ailleurs, comme l'a relevé la partie requérante, le vin et la bière peuvent être considérés, dans une certaine mesure, comme des produits concurrents aux fins de l'application de l'article 110, deuxième alinéa, du TFUE.

Ainsi la Cour de justice a-t-elle jugé :

« Il ressort de la jurisprudence que le vin et la bière sont, dans une certaine mesure, de nature à satisfaire des besoins identiques, de sorte qu'on doit admettre entre eux un certain degré de substitution, la Cour précisant cependant que, compte tenu des grandes différences de qualité et, partant, de prix qui existent entre les vins, la relation de concurrence déterminante entre la bière, boisson populaire et largement consommée, et le vin doit être établie avec les vins les plus accessibles au grand public, qui sont, en général, les plus légers et les moins chers » (CJCE, grande chambre, 8 avril 2008, *Commission c. Suède*, C-167/05, point 43).

De telles considérations paraissent applicables à l'ensemble des marchés nationaux, sauf lorsqu'une particularité du marché national considéré permet de « justifier une appréciation différente » (*ibid.*, point 44).

Il ressort aussi de la jurisprudence de la Cour de justice qu'un rapport de concurrence existe entre une bière titrant 3,5 % d'alcool et un vin titrant 12,5 % d'alcool, certes dans un système où la vente au détail de ces deux boissons était confiée en monopole à une entreprise appartenant à l'Etat (*ibid.*, point 44). En toute hypothèse, un rapport de concurrence a été établi entre la bière et un vin titrant 9 % d'alcool (CJCE, 12 juillet 1983, *Commission c. Royaume-Uni*, 170/78, points 11-12).

Il convient donc d'appréhender la différence de taxation critiquée à l'aune des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 110, deuxième alinéa, du TFUE. La Cour doit dès lors évaluer, d'une part, l'ampleur de la différence de taxation, à la lumière des méthodes de comparaison élaborées par la Cour de justice en la matière, et apprécier, d'autre part, l'incidence que peut avoir cette différence de taxation sur le choix des consommateurs.

B.8.1. Dans son arrêt du 12 juillet 1983, dans l'affaire 170/78, *Commission c. Royaume-Uni*, la Cour de justice a retenu trois méthodes d'analyse afin de déterminer si le vin était plus taxé que la bière en appréciant respectivement « la charge fiscale par rapport au volume, au degré alcoolique et au prix des produits » (point 18).

Par ailleurs, le taux de TVA applicable au vin et à la bière est identique, si bien que la différence d'imposition découle uniquement des droits d'accise distincts auxquels ces boissons sont soumises.

B.8.2. A cet égard, il convient de souligner que le mode de calcul du droit d'accise perçu par litre de bière prend comme référence, non le volume alcoométrique de la bière, mais sa gradation, en degrés Plato, arrondie conformément au tableau contenu à l'article 5, § 7, de la loi du 7 janvier 1998.

B.9.1. Selon la partie requérante, qui n'a pas été contredite sur ce point par le Conseil des ministres, il serait possible, bien que le degré Plato entretienne une relation non linéaire avec le volume alcoométrique, d'établir, dans une certaine mesure, un rapport stable entre ces deux gradations.

Dans son premier mémoire complémentaire, la requérante a fixé un tel rapport en ce sens qu'un pour cent d'alcool équivaldrait à 0,55 degré Plato. Invitée par la Cour à expliquer cette formule, la partie requérante a, dans son second mémoire complémentaire, estimé que la conversion pouvait être obtenue en recourant à l'équation suivante : « $P = (258,6 \times (d-1)) / (0,88d + 0,12)$ ». A défaut de précision complémentaire, fournie par la requérante, il faut vraisemblablement entendre par P le degré Plato et par d le volume alcoométrique.

B.9.2. Or, les résultats fournis par l'application d'une telle équation, non seulement, sont totalement différents de ceux obtenus par la première formule fournie par la requérante, mais paraissent, en outre, peu vraisemblables. Ainsi, le degré Plato d'une bière titrant 5 % d'alcool serait de 9 d° Plato, selon la première formule de conversion, et de 229 d° Plato, selon la seconde formule de conversion. A la lumière de l'échelle des d° Plato, prévue par l'article 5 de la loi du 7 janvier 1998 précité, il paraît hautement improbable qu'une bière titrant 5 % de volume alcoométrique ait un tel d° Plato.

B.9.3. Comme il a été exposé en B.2.2, il appartient à la partie requérante de faire connaître en quoi le législateur aurait transgressé les normes qu'elle invoque à l'appui de son moyen.

B.9.4. Or, la partie requérante est en l'espèce restée en défaut d'apporter un minimum d'éléments afin de permettre à la Cour de déterminer en quoi les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 110 du TFUE, ont pu être violés par les dispositions qu'elle attaque.

B.9.5. Le moyen, en tant qu'il est pris des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, combinés avec l'article 110 du TFUE, n'est dès lors pas recevable.

B.10.1. La Cour doit encore vérifier si les dispositions attaquées sont compatibles avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, appréhendés isolément.

B.10.2. Le législateur dispose d'un large pouvoir d'appréciation pour instaurer des impôts et pour en désigner les redevables. La Cour ne peut sanctionner les choix politiques du législateur et les motifs qui les fondent que s'ils sont dénués de justification raisonnable.

En l'espèce, le législateur a pu tenir compte des différences quant aux procédés de fabrication et aux modes de consommation du vin et de la bière lorsqu'il s'est agi de fixer le mode de calcul des accises qui frappent ces boissons. Un tel choix paraît d'autant moins déraisonnable que le vin entretient avec la bière un degré assez faible de concurrence et que les directives applicables en la matière autorisent le législateur à prévoir des modes de calcul distincts quant aux droits d'accise perçus par litre de vin ou de bière.

B.10.3. Contrairement à ce qu'avance la partie requérante, la simple circonstance qu'une augmentation des droits d'accise perçus sur la bière aurait généré davantage de recettes fiscales ne suffit pas à rendre la mesure déraisonnable, compte tenu de la marge d'appréciation reconnue au législateur et de la possibilité dont il dispose de concilier un objectif purement budgétaire avec d'autres considérations relatives aux types de produits soumis à la taxation en cause.

En outre, la partie requérante ne démontre pas à suffisance de droit que l'augmentation des droits d'accise sur le vin aboutirait à un accroissement des ventes de bière tel que la mesure serait contreproductive.

B.10.4. Enfin, dès lors que la partie requérante se borne à évoquer l'existence d'une « aide d'Etat déguisée », il y a lieu de relever que cette partie ne développe pas suffisamment la portée de son grief.

B.11. Le moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi rendu en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 9 octobre 2014.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

J. Spreutels