

N° 415947 – SEITA

N° 416031 – Société British American Tobacco

9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies

Séance du 9 octobre 2019

Lecture du 6 novembre 2019

Conclusions

Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteur public

Les tabacs manufacturés vendus au détail sont soumis, en vertu de l'article 575 du CGI, à un droit de consommation, comportant une part dite « spécifique » par unité de produit ou de poids (exprimée en montant pour mille unités ou mille grammes au sein d'un même groupe de produits), et une part proportionnelle au prix de vente au détail (résultant de l'application au prix de vente au détail des produits de tabac d'un taux proportionnel, fixé par groupe de produits). Est ainsi respectée ce que la directive 2011/64/UE du 21 juin 2011 concernant la structure et les taux des accises applicables aux tabacs manufacturés désigne à son article 7 sous le vocable de « structure fiscale mixte » de l'accise applicable aux cigarettes.

L'article 575 du code prévoit toutefois, en son dernier alinéa, que « *le montant du droit de consommation applicable à un groupe de produits ne peut être inférieur à un minimum de perception fixé par mille unités ou mille grammes.* »

Enfin, les produits du tabac sont soumis à la TVA.

Le régime économique du tabac est quant à lui fixé par les articles 565 à 572 bis du CGI, distincts de ceux portant sur son régime fiscal. Si l'article 572 prévoit que le prix de détail de chaque produit exprimé aux 1 000 unités ou aux 1 000 grammes est librement déterminé par les fabricants et les fournisseurs agréés, cet article instaure toutefois trois contraintes : d'une part, ce prix doit être unique pour l'ensemble du territoire, d'autre part, ce prix n'est applicable qu'après homologation ministérielle, enfin, cette homologation est refusée en cas de prix de vente inférieur à la somme du prix de revient et de l'ensemble des taxes.

La fiscalité constitue donc, compte tenu de cette interdiction d'homologation d'un prix qui serait inférieur au prix de revient alourdi de la charge fiscale globale, un outil d'orientation des politiques de prix des fabricants, évitant notamment une course vers le bas qui contreviendrait à l'objectif de santé publique de lutte contre le tabagisme. Mais elle ne saurait s'assimiler à un

régime de fixation de prix réglementés par les pouvoirs publics, pas plus qu'elle ne contraint les opérateurs d'entrée de gamme à comprimer inéluctablement leurs marges.

Dans sa rédaction issue de la loi du 23 décembre 2016 de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2017, l'article 575 A du CGI a fixé, pour les cigarettes, le taux proportionnel de l'accise à 49,7% et la part spécifique à 48,75 euros par groupe de 1000. Le droit minimum de perception a, quant à lui, été fixé à 210 euros pour mille cigarettes – soit une charge de 4,2 euros par paquet. Mais par un arrêté du 22 septembre 2017, pris afin d'engager sans attendre l'adoption de la LFSS pour 2018 le processus de hausse de la fiscalité sur les tabacs annoncé lors de la campagne présidentielle, les ministres chargés de la santé et du budget ont, faisant usage de la faculté de majoration qui leur est ouverte par le dernier alinéa de l'article 575 du CGI, augmenté de 10% le montant de ce droit sur les différents groupes de produits du tabac, le portant ainsi de 210 à 231 euros pour les cigarettes. Par les présentes requêtes, dont les moyens sont dirigés contre le seul minimum de perception applicable aux cigarettes, la SEITA et la société British American Tobacco vous demandent l'annulation pour excès de pouvoir de cet arrêté. Notons pour information qu'à compter du 1^{er} mars 2018, ce minimum a été porté à 261 euros par la loi, qui a ainsi abrogé à cette date l'arrêté attaqué.

Par une décision du 29 juin 2018 (aux Tables), vous avez refusé de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité que ces sociétés, invoquant la liberté d'entreprendre et la libre concurrence, avaient soulevée contre les articles 575 et 575 A du CGI, en ce qu'ils empêcheraient les fabricants de diminuer leurs prix de vente et les contraindraient à augmenter ces prix pour conserver leurs marges.

Vous avez constaté que ces dispositions visent à prévenir la diminution des prix dans des proportions qui ne seraient pas compatibles avec l'objectif constitutionnel de protection de la santé publique et qu'elles ne font pas, par elles-mêmes, obstacle à la possibilité, pour les fabricants de tabac, de modifier les prix qu'ils soumettent à l'homologation. Vous avez ensuite jugé qu'en fixant cette charge minimale à 210 euros pour mille cigarettes, et au plus 231 euros en cas de majoration de 10 %, la loi n'avait pas porté au principe de la liberté d'entreprendre une atteinte disproportionnée au regard de l'objectif constitutionnel ainsi poursuivi, ni en tout état de cause à la libre concurrence.

Compte tenu de cette réponse, le présent arrêté, qui se borne à faire application de ces dispositions législatives en portant le minimum de perception au montant maximum autorisé par celle-ci, ne méconnaît pas davantage ces principes. L'arrêté ayant différé sa date d'application à celle d'entrée en vigueur du prochain arrêté d'homologation des prix des tabacs manufacturés suivant sa publication, ses auteurs ont par ailleurs entendu permettre aux fabricants de tabac de répercuter d'emblée, s'ils le souhaitent, les effets de cette majoration dans leurs prix de vente de façon à ne pas voir leurs marges comprimées contre leur volonté. A cet égard, si la SEITA allègue n'avoir, en pratique, pas disposé d'assez de temps et si elle soutient que l'arrêté aurait

méconnu la sécurité juridique au motif que, par un courrier du 25 septembre 2017, l'administration l'a invitée à transmettre sa liste dans un délai de dix jours ouvrés, cette circonstance n'est en tout état de cause pas due à l'arrêté attaqué et est postérieure à son adoption.

L'arrêté attaqué ne contrevient pas davantage au principe, énoncé au 1 de l'article 15 de la directive, de libre détermination du prix maximal de vente au détail de chacun de leurs produits par les fabricants. D'une part, en effet, la directive autorise les Etats membres à instaurer une fiscalité minimale. D'autre part, la Cour de justice admet que la réglementation fiscale constitue « *un instrument important et efficace de lutte contre la consommation du tabac et, partant, de protection de la santé publique* » et a déjà relevé que l'objectif d'assurer la fixation des prix des produits de tabac à des niveaux élevés « *peut adéquatement être poursuivi par une taxation accrue de ces produits, les augmentations des droits d'accise devant tôt ou tard se traduire par une majoration des prix de vente au détail, sans que cela porte atteinte à la liberté de détermination des prix* » (voir, en ce sens, CJCE, 19 octobre 2000, *Commission c/ Grèce*, aff. C-216/98 ; CJUE, 4 mars 2010, *Commission c/ France*, aff. C-198/08). Enfin, la Cour de justice a déjà jugé que les Etats membres, s'ils souhaitent éliminer définitivement toute possibilité pour les producteurs d'absorber, même de façon temporaire, l'incidence des taxes sur les prix de vente au détail des tabacs manufacturés en vendant ceux-ci à perte, peuvent, tout en permettant aux producteurs et importateurs de bénéficier effectivement de l'avantage concurrentiel résultant d'éventuels prix de revient inférieurs, interdire la vente des produits du tabac à un prix inférieur à la somme du prix de revient et de l'ensemble des taxes (arrêt du 4 mars 2010 *Commission c/ France* précité).

Vous écarterez ensuite le moyen tiré de ce que l'arrêté méconnaîtrait les principes de droit de l'Union d'égalité et de non discrimination en ce qu'il préjudicierait davantage aux marques d'entrée de gamme, dont le prix de vente est inférieur ou proche du prix en-deçà duquel le minimum de perception s'applique. S'il est constant que ce dispositif affecte davantage la politique commerciale des fabricants de cigarettes dont les prix sont bas, cet effet est non seulement inhérent au mécanisme d'imposition minimale mais constitue précisément l'objectif recherché par ce mécanisme. Les fabricants vendant des produits de tabac à bas prix ne sont pas dans une situation comparable à ceux de moyenne et haut de gamme au regard de l'objectif de limitation de la consommation de tabac et, par suite, de protection de la santé publique. Par ailleurs, la CJUE a dit pour droit qu'un Etat membre qui choisit d'appliquer un seuil minimal d'imposition des cigarettes ne saurait différencier le niveau de ce seuil en fonction du niveau de prix des cigarettes vendues (CJUE, 9 octobre 2014, *Yesmoke Tobacco SpA*, aff. C-428/123). Par suite, en appliquant une accise minimale identique à toutes les cigarettes quels que soient leur prix de vente et leur caractéristiques, la France s'inscrit dans le cadre tracé par la directive.

Quant au moyen tiré de ce que l'arrêté, au motif que la hausse du minimum de perception affecte davantage les opérateurs ne commercialisant que des produits d'entrée de gamme, placerait une

société fabricante particulière en position d'abus de position dominante automatique, il manque en fait.

Avant d'en venir aux moyens les plus délicats des requêtes, deux moyens encore pourront encore être écartés sans difficulté : celui tiré d'une méconnaissance du principe de confiance légitime – opérant, mais non fondé, les opérateurs ne pouvant se prévaloir d'aucune espérance fondée de ne pas voir le pouvoir réglementaire faire usage de la faculté de majoration ouverte par l'article 575 du CGI dans son amplitude, c'est-à-dire en une seule fois et à hauteur de 100% maximale - et le moyen tiré d'une violation de l'exigence procédurale de communication à la Commission européenne des projets de règle technique avant leur adoption – la majoration du minimum de perception décidée par l'arrêté attaqué ne constituant pas une telle règle technique au sens des articles 1er et 5 de la directive 2015/1535/UE du 9 septembre 2015.

Il vous restera principalement à examiner les moyens tirés de ce que l'arrêté fixerait le montant du droit minimum de perception à un niveau tel que l'encadrement de l'accise minimale posé par la directive du 21 juin 2011 ne serait pas respecté.

Cette directive énonce, au paragraphe 4 de son article 7, que « *si besoin est, l'accise sur les cigarettes peut comporter une fiscalité minimale, à condition que soient strictement respectées la structure fiscale mixte et la fourchette de l'élément spécifique de l'accise, conformément à l'article 8.* » Cette exigence est reprise, sous une formulation légèrement différente, au paragraphe 6 de l'article 8, lequel dispose que « *Sous réserve des dispositions des paragraphes 3, 4 et 5 du présent article [c'est-à-dire de celles sur l'encadrement de la part spécifique de l'accise] et de l'article 7, paragraphe 1, deuxième alinéa, les États membres peuvent percevoir une accise minimale sur les cigarettes* ».

La conciliation de l'existence même d'une accise minimale avec ces règles posant, l'une, le principe d'une structure mixte – c'est-à-dire d'une accise globale dont le montant est partiellement sensible au prix de vente – et l'autre, un encadrement de la composante fixe de cette accise tel que l'élément forfaitaire par unité de produit vendu ne représente une part ni trop faible (c'est-à-dire inférieure à 7,5%) ni trop élevée (c'est-à-dire supérieure à 76,5%) de la charge fiscale globale pesant sur la vente de produits du tabac, relève à première vue de la gageure.

En effet, qui dit imposition minimale dit renonciation, pour les produits pour lesquels ce droit minimum est perçu, à l'influence sinon à l'application de la composante *ad valorem* de l'accise.

La CJUE a ainsi relevé, dans un arrêt *Yesmoke Tobacco SpA* du 9 octobre 2014 (aff. C-428/13), que l'accise prévue au paragraphe 6 de l'article 8 de la directive « *représente un seuil minimal d'imposition, en dessous duquel il ne peut y avoir de réduction proportionnelle de la taxe due* », et qu'elle permet ainsi que l'accise *ad valorem* « *n'exerce pas d'effet proportionnel en deçà de ce seuil minimal* ».

Dans une décision du 27 mars 2015, *Société British American Tobacco France* (n° 377521, inédite au Recueil, RJF 2015 n° 546, concl. N. Escaut), vous avez jugé qu'une circulaire énonçant les seuils de prix à partir desquels le minimum de perception était appliqué ne méconnaissait pas la règle de structure duale du droit de consommation résultant de la directive, après avoir relevé qu'en deçà de ces prix, « *le droit de consommation est égal à une accise minimale qui comprend la part spécifique correspondant au groupe de produits (...) et la part proportionnelle, laquelle s'applique sur la base minimale ainsi déterminée* ». Vous avez donc jugé, pour en déduire que la structure duale de l'accise était respectée par la circulaire, que l'accise se trouvait, même en cas d'application du minimum de perception, avoir une structure mixte, composée d'une part fixe et d'une part proportionnelle, mais que cette part proportionnelle se trouvait alors calculée par référence non au prix de vente réel du produit, mais au prix plancher déclenchant l'imposition minimale. Bref, la structure mixte serait sauvée au motif que l'accise comporterait une part fixe et une part proportionnelle, fût-elle calculée de façon indépendante du prix réel et ainsi rendue, en pratique, forfaitaire en-dessous d'un seuil de prix donné.

Cette présentation est habile et, en première apparence, se coule dans l'affirmation de la Cour dans son arrêt *Yesmoke* selon laquelle, en cas d'imposition minimale, l'accise ad valorem « *n'exerce pas d'effet proportionnel en deçà de ce seuil* ».

Mais lire ainsi l'arrêt de la CJUE et pousser à son terme la fiction sur laquelle votre décision de 2015 repose nous semblerait vider de toute portée les prescriptions de la directive. En effet, considérer qu'une accise minimale comporte toujours une part spécifique et une part variable, simplement devenue fixe par la fiction d'un calcul opéré à partir d'un prix de référence plancher, reviendrait à regarder la condition de respect de la structure duale de l'accise posée par les articles 7 et 8 comme toujours respectée. L'on pourrait ainsi en arriver à regarder le principe de structure mixte comme conservé, alors même que 100% des produits seraient vendus à un prix inférieur au seuil de déclenchement de l'accise minimale et qu'ainsi, le montant de l'accise ne serait jamais sensible au prix de vente décidé par les fabricants. Cela nous semblerait difficile.

La condition selon laquelle l'instauration d'une accise minimale ne saurait porter atteinte au principe de structure mixte nous paraît, dès lors, pouvoir n'être lue que comme renvoyant à l'exigence selon laquelle l'accise minimale ne doit pas s'appliquer à une part du marché des cigarettes telle que la structure duale de l'accise ne soit plus qu'un vœu pieux, une fiction.

En l'absence de toute indication dans la directive, des hésitations sont permises sur la part du marché devant rester soumise à une accise véritablement mixte.

Dans une étude externe de mai 2017 sur la directive 2011/64/UE commandée par la Commission européenne, un groupe d'experts relevait d'ailleurs l'incertitude juridique entourant la condition de respect de la structure mixte en cas de droit d'accise minimal, et les interprétations divergentes

auxquelles elle donne lieu dans les différents Etat membres, certains en faisant une question entièrement distincte de l'accise minimale, d'autres regardant l'accise minimale comme une composante supplémentaire différentielle s'ajoutant aux éléments spécifique et proportionnel pour atteindre le seuil minimal fixé par la réglementation, d'autres encore estimant la condition relative à la structure duale comme remplie pour autant qu'une part suffisamment large du marché ne soit pas soumise à l'accise minimale, et d'autres enfin préférant fixer une accise minimale à un niveau inférieur à l'accise appliquée au niveau du prix moyen pondéré. Dans certains Etats, l'accise minimale touche la grande majorité des produits vendus.

La façon d'appréhender la condition de respect, en cas d'imposition minimale, de la structure mixte de l'accise qui aurait notre préférence, consisterait à adopter une notion souple de « part suffisamment significative » des produits soumis à une accise comportant une part proportionnelle à leur prix de vente, sans fixer de seuil quantitatif exact, laissant ainsi une marge d'appréciation aux Etats. Le seuil ne serait donc pas de 50%, mais pourrait être inférieur.

Une autre approche, certes également possible mais beaucoup plus rigide, consisterait à raisonner en termes de médiane. Il s'agirait de juger que la majorité des produits tabagiques vendus dans un Etat doivent rester soumis à une accise comportant une part proportionnelle effective.

En revanche, raisonner, comme le propose aussi la SEITA, au niveau du prix moyen et considérer que la charge fiscale globale calculée au niveau du prix moyen de vente pondéré doit comporter une « vraie » part variable, c'est-à-dire exiger que le seuil de prix en-deçà duquel l'accise minimale trouve à s'appliquer n'atteigne pas le prix moyen pondéré de vente au détail des cigarettes dans un Etat membre, nous semblerait difficile.

En effet, cela reviendrait à exiger que le montant de l'accise minimale soit inférieur à l'accise totale (fixe et proportionnelle) appliquée au niveau du prix moyen pondéré.

Jusqu'à la directive 2010/12/UE du Conseil du 16 février 2010, il existait un plafonnement de cette nature, prenant pour référence le prix moyen de vente des cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée. Ainsi, le paragraphe 5 de l'article 16 de la directive 95/59/CE modifiée prévoyait que « *Les États membres peuvent percevoir une accise minimale sur les cigarettes vendues à un prix inférieur au prix de vente au détail des cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée, à condition que cette accise ne dépasse pas le montant de l'accise perçue sur les cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée.* » Or, en 2010, le législateur européen n'a pas substitué, à la référence au prix des cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée, une référence au prix moyen pondéré de vente au détail des cigarettes : il a décidé de supprimer tout plafonnement. L'on ne saurait dès lors considérer que, parallèlement à cette suppression claire et nette, il aurait néanmoins réintroduit une condition similaire sous le déguisement obscur et sibyllin du respect de la structure duale de l'accise. Comme le soulignait le

groupe d'experts, ce serait à tout le moins « contrintuitif », eu égard à l'abandon du plafonnement par le législateur européen lors de la réforme opérée par la directive du 16 février 2010.

Mais que l'on raisonne en termes de médiane, de moyenne, ou, ce qui nous paraîtrait plus pertinent et laisser une plus grande souplesse aux Etats membres en conformité avec l'esprit de la réforme de 2010, en termes de part suffisamment significative du marché, le respect de la structure duale de l'accise par un arrêté fixant le niveau du droit minimum de perception nous paraît devoir s'apprécier au regard, non de l'état du marché constaté dans les mois précédant son entrée en vigueur, mais en fonction des effets prévisibles, à la date de l'adoption de l'arrêté, du rehaussement de ce droit minimum sur la structure des prix. Cette approche nous semble la plus conforme à l'objet même de l'accise minimale, qui vise à prévenir des niveaux de prix excessivement bas et présente un aspect comportemental.

Or la requérante se borne à faire valoir que l'arrêté attaqué a fixé le droit minimum de perception à un montant supérieur à celui résultant de l'application, au prix moyen pondéré qui avait été déterminé, sur la base des ventes de l'année 2016, par un arrêté du 31 janvier 2017, de la part proportionnelle de 49,7 % et de la part spécifique de l'accise de 48,75 euros fixées par l'article 575 du CGI. Mais la circonstance que l'accise minimale ait été majorée à un niveau dépassant de 6,6 points l'accise calculée au niveau du prix moyen des cigarettes vendues en 2016 n'implique, en tout état de cause, pas que cette accise minimale devait prévisiblement trouver à s'appliquer à plus de la moitié des produits vendus en France à la date de son entrée en vigueur. Quant à l'allégation selon laquelle les prix homologués par l'arrêté du 6 novembre 2017 auraient été en grande majorité inférieurs au seuil de 7,33 euros le paquet, emportant application du minimum de perception majoré, elle renvoie à une circonstance postérieure à l'adoption de l'arrêté du 22 septembre 2017 portant majoration.

Au contraire, rien ne permettait de penser, lors de l'adoption de l'arrêté, que les fabricants ne répercuteraient pas en totalité ou quasi-totalité cette hausse de la fiscalité dans leurs prix soumis à homologation et de considérer que l'arrêté aurait pour effet d'assujettir une part massive des produits vendus à l'accise minimale. Les pouvoirs publics ont fait, comme à leur habitude, le pari d'une répercussion à 100%, et l'absorption de cette hausse de la fiscalité par une diminution des marges de l'un des acteurs importants du secteur, constatée entre novembre 2017 et le 1^{er} mars 2018, semble avoir été inattendue. Dès lors qu'il ne ressort pas des pièces du dossier qu'à la date à laquelle il a été adopté, l'arrêté attaqué aurait eu pour effet prévisible d'étendre la proportion des cigarettes soumises au minimum de perception au point que la composante proportionnelle de l'accise ne trouve plus à s'appliquer (qu'on l'aborde en termes de médiane ou, a fortiori, de part suffisamment significative du marché) et qu'ainsi, le principe de structure duale de l'accise ne soit plus respecté, vous pourrez écarter le moyen.

Les critiques adressées par les requêtes se portent ensuite sur le terrain de la seconde condition posée par l'article 7 paragraphe 4 de la directive à l'instauration d'un montant minimal

d'imposition, relative au respect des dispositions relatives à la « fourchette de l'élément spécifique de l'accise ».

Cette « fourchette », qui n'a rien de culinaire, est une référence aux règles posées l'article 8 de la directive. Ce dernier prévoit que l'élément spécifique de l'accise sur les cigarettes « *n'est pas inférieur à 7,5 % ni supérieur à 76,5 % du montant de la charge fiscale totale résultant du cumul : a) de l'accise spécifique; / b) de l'accise ad valorem et de la TVA perçues sur le prix moyen pondéré de vente au détail.* » Ce même article précise que ce pourcentage est établi en référence au prix moyen pondéré de vente au détail, lui-même établi au plus tard le 1er mars de chaque année sur la base des données de l'année civile précédente. Cette règle a pour objet de garantir que l'élément forfaitaire dans la taxation du tabac ne pèse d'un poids ni trop faible ni trop élevé au sein de la charge fiscale globale pesant sur les cigarettes.

Tirer à son extrême la logique ou la fiction de votre décision du 27 mars 2015, *Société British American Tobacco France* sur le maintien, au sein du droit minimum de perception, de l'élément spécifique prévu par l'article 575 du CGI et d'une part proportionnelle calculée sur la base d'un prix de référence plancher, résoudrait d'un coup de baguette magique toute difficulté, dès lors que cela conduirait à apprécier le respect de la fourchette par référence au montant de l'élément spécifique de 48,75 euros. Il s'agirait seulement de s'assurer que cet élément reste compris entre 7,5% et 76,5% de la charge fiscale globale appliquée au niveau du prix moyen pondéré – en substituant le cas échéant au dénominateur, dans l'hypothèse où le droit minimum s'appliquerait au niveau de ce prix moyen, la somme de ce droit et de la TVA.

Mais comme pour la structure duale, quoique dans une moindre mesure, une telle approche nous paraîtrait vider en large part de sa portée l'encadrement voulu par la directive et ne pas être conforme à son objet.

En effet, si la logique de cette « fourchette » est d'encadrer l'élément fixe et forfaitaire de taxation des cigarettes, tel qu'il est constaté au niveau du prix moyen pondéré, il nous semble que le respect de cette fourchette en cas d'instauration d'une imposition minimale implique que ce droit minimal, lorsqu'il s'applique à un niveau de prix au moins égal au prix moyen pondéré de vente au détail des cigarettes, ne soit ni inférieur à 7,5 % ni supérieur à 76,5% de la charge fiscale globale appliquée à ce prix. Pour le dire plus simplement, il s'agit selon nous d'apprécier alors la fourchette en substituant à l'élément spécifique « normal » l'accise minimale.

Cette substitution ne nous paraît toutefois devoir s'opérer que sous deux conditions, liées à l'exigence d'une cohérence entre numérateur et dénominateur. Si l'accise minimale ne s'applique pas au niveau du prix moyen pondéré, nous ne voyons pas pour quel motif il y aurait lieu de vérifier que son montant est toutefois compris entre 7,5 et 76,5% du montant de la charge fiscale globale calculée au niveau du prix moyen pondéré : le respect de la fourchette se vérifie alors

sans prise en considération, que ce soit au numérateur ou au dénominateur, de l'accise minimale. Et inversement, si l'accise minimale s'applique au niveau du prix moyen pondéré, il faut selon nous en tirer toutes les conséquences tant au numérateur du rapport (en substituant cette accise minimale à l'élément spécifique) qu'au dénominateur (en retenant la charge fiscale réelle au niveau du prix moyen, c'est-à-dire en substituant à la somme de l'élément spécifique, de l'élément proportionnel à ce prix et de la TVA, la somme de l'accise minimale et de la TVA).

Reste toutefois une question délicate : celle du prix moyen pondéré à retenir, que l'article 8 définit comme étant calculé par référence à la totalité des ventes de l'année précédente. Faut-il, lorsqu'il s'agit de fixer le montant de l'accise minimale, apprécier le respect de la fourchette au regard du prix moyen calculé, au titre de l'année en cours, sur les données de l'année précédente ? Ou au regard du prix moyen pondéré intégrant les effets pouvant être attendus de l'arrêté sur la structure des prix ? Ou bien encore, faut-il en déduire que le prix moyen pondéré ne peut être constaté qu'ex post à partir des données du marché concernant les mises à la consommation effectuées au cours de l'année d'adoption de l'arrêté - ce qui rendrait le moyen inopérant en excès de pouvoir ?

Si la difficulté existe déjà lorsqu'il s'agit de fixer l'élément spécifique lui-même, elle se trouve exacerbée lorsqu'il s'agit de déterminer le montant de l'accise minimale, qui a pour objet d'influer sur les prix. Car l'on peine à voir la logique à mettre en relation, d'une part, le montant du droit minimum tel que fixé pour l'avenir par la réglementation nationale, et d'autre part, un prix moyen qui n'est ni le prix moyen résultant de la structure de prix existante sur le marché des ventes, ni le prix moyen résultant de la structure de prix escomptée au regard des effets de l'accise minimale sur la politique commerciale des fabricants, mais le prix moyen de l'année passée.

La SEITA se borne toutefois à soutenir que l'arrêté attaqué serait contraire à l'article 8 de la directive au motif que le montant du minimum de perception tel que fixé par l'arrêté – et même tel que fixé, avant sa majoration, par l'article 575 A du CGI – est supérieur à 76,5% de la somme de l'élément spécifique, de l'élément proportionnel tel qu'appliqué au prix moyen pondéré de vente des cigarettes établi sur la base des ventes de l'année 2016 par l'arrêté du 31 janvier 2017, et de la TVA perçue à ce prix.

Or cette équation – qui d'ailleurs conduirait, si on la retenait, à regarder la majorité des Etats de l'Union en situation de manquement – est illogique, car elle met en rapport des éléments qui, si vous nous avez suivie pour considérer que l'on ne peut mettre l'accise minimale au seul numérateur, sans la mettre au dénominateur, ne sont pas comparables. Son moyen procède ainsi d'une interprétation erronée des exigences de la directive. Pris à la lettre, il pourra donc être écarté et c'est la solution que nous vous proposons. Si vous souhaitiez aller plus loin encore dans l'analyse, et non seulement dire ce que la directive n'impose pas (le ratio tel que proposé par la SEITA) mais aussi expliciter ce qu'elle impose et le prix moyen auquel il convient de se référer,

il nous semblerait en revanche qu'il y aurait lieu de poser une question préjudicielle à la Cour sur ce point. Mais eu égard à la teneur des débats devant vous, une telle question ne nous apparaît pas nécessaire pour trancher le litige.

Eu égard à tous nos propos qui précèdent, vous n'aurez, je pense, guère de doute sur le caractère en tout état de cause non sérieux de l'exception d'invalidité de la directive soulevée par la SEITA, tirée de ce que la directive autoriserait les Etats à instaurer des accises minimales sans encadrer cette faculté. Enfin, le moyen, soulevé par la société British American Tobacco, tiré d'une méconnaissance par l'arrêté des objectifs d'harmonisation poursuivis par la directive de 2011 ne pourra qu'être écarté.

Par ces motifs, nous concluons au rejet des requêtes et des conclusions présentées par l'Etat au titre de l'article L. 761-1 du CJA.