

N° 442871

Ministre de l'économie, des finances et de la relance c/ Société Janssen Cilag

8^{ème} et 3^{ème} chambres réunies

Séance du 3 mars 2021

Lecture du 12 mars 2021

CONCLUSIONS

M. Romain VICTOR, rapporteur public

1.- La société Janssen Cilag, dont le siège est dans les Hauts-de-Seine, est une filiale de la compagnie pharmaceutique Janssen, elle-même filiale du groupe Johnson & Johnson. Employant 1 200 salariés en France, elle réalise un chiffre d'affaires annuel de plus d'un milliard d'euros. L'entreprise fabrique et commercialise des spécialités pharmaceutiques remboursables aux assurés sociaux, dans des aires thérapeutiques telles que l'immunologie, la virologie, l'infectiologie, l'oncologie et la psychiatrie.

Le recours qu'elle a introduit en matière de TVA a pour toile de fond la politique économique du médicament qui repose sur une régulation financière sophistiquée ayant pour but de responsabiliser les entreprises pharmaceutiques en les faisant participer à la maîtrise des dépenses, selon une méthode qu'il nous faut brièvement exposer.

2.- Le prix des médicaments n'est pas libre. Il est fixé pour chaque spécialité par voie de conventions conclues entre l'entreprise qui l'exploite et un organisme interministériel, le Comité économique des produits de santé (CEPS)¹, à défaut d'accord par décision unilatérale de ce comité. Ce prix tient compte d'un ensemble de paramètres : service médical rendu, prix des médicaments à même visée thérapeutique, volumes de vente prévus ou constatés notamment.

En complément de cette régulation par le prix, la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 1999² a institué une contribution annuelle, codifiée à l'article L. 138-10 du code de la sécurité sociale, dite « clause de sauvegarde », dont les laboratoires pharmaceutiques sont redevables lorsque leur chiffre d'affaires global hors taxes réalisé en France au titre des spécialités remboursables a crû plus vite qu'un « taux K » qui correspond au taux de progression de l'objectif national de dépenses d'assurance-maladie (« l'ONDAM »), fixé chaque année en LFSS. Le taux de la contribution globale est fonction de l'ampleur du dépassement du taux K et varie entre 50% et 70% du chiffre d'affaires déclaré par l'ensemble des redevables, une fraction de cet impôt de répartition étant ensuite mise à la charge de chacun d'eux.

¹ Qui a succédé au Comité économique du médicament.

² Article 31 de la loi n° 98-1194 du 23 décembre 1998.

Le législateur a toutefois choisi d'exonérer les entreprises ayant conclu avec le CEPS une convention définissant des engagements portant sur leur chiffre d'affaires total ou le chiffre d'affaires de certains produits, et prévoyant le versement à l'assurance-maladie de « remises » en cas de non-respect de ces engagements.

Il faut donc lire, en complément des dispositions relatives à la contribution K, l'article L. 162-18 du code de la sécurité sociale qui prévoyait, dans sa version applicable au litige, que les entreprises pharmaceutiques peuvent s'engager collectivement et individuellement, par des conventions conclues avec le CEPS, à faire bénéficier la CNAM de remises sur le chiffre d'affaires qu'elles réalisent en France, ces remises étant recouvrées annuellement par les URSSAF pour le compte de l'ACOSS.

Les conventions individuelles, qui s'inscrivent à l'intérieur d'accords-cadres, déterminent le mode de calcul des remises et les cas dans lesquelles elles sont dues.

En exécution de ces deux types d'accords, les entreprises pharmaceutiques s'engagent à verser :

- d'une part, des remises quantitatives par agrégats pharmaco-thérapeutiques, qui tendent à assurer le respect de l'ONDAM et sont dues si le taux d'évolution du chiffre d'affaires de certaines classes de médicaments – les antiasthmatiques par exemple – est trop élevé,
- d'autre part, des remises par produits, exigibles lorsqu'elle vient à dépasser, pour un médicament donné, un objectif individualisé de chiffre d'affaires.

On peut dire, pour utiliser un oxymore, que les conventions stipulant des remises par produits, en tant qu'elles font échapper l'entreprise contractante à un prélèvement obligatoire, ont la nature d'engagements volontaires contraints.

Le dispositif a été modifié par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015³ qui a supprimé le mécanisme d'exonération liée à la conclusion de conventions, prévu que les remises conventionnelles s'imputeraient désormais sur le montant de la contribution due, tout en réintroduisant un mécanisme d'exonération totale pour le cas où le niveau de remises consenties représenterait plus de 80% du montant de la contribution.

Parallèlement, et eu égard à la progression du coût des ventes de médicaments destinés au traitement de l'infection chronique par le virus de l'hépatite C, cette même loi a institué à la charge des entreprises assurant l'exploitation d'une de ces spécialités pharmaceutiques, à compter de l'année 2014, une contribution spécifique, dite « contribution W », codifiée à l'article L. 138-19-1 du code de la sécurité sociale, exigible lorsque le chiffre d'affaires de l'ensemble des redevables excède d'au moins 10% un montant W, fixé initialement à 450 M€, tout en permettant aux entreprises redevables de signer « *un accord prévoyant le versement sous forme de remise* » de la contribution⁴.

³ Article 14 de la loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014 de financement de la sécurité sociale pour 2015.

⁴ Ainsi que le prévoit l'article L. 138-19-4 du code de la sécurité sociale.

3.- La société Janssen Cilag a conclu le 8 juin 2010 une convention pluriannuelle avec le CEPS en application de l'article L. 162-18 du code de la sécurité sociale.

En exécution de cet accord, le comité lui a notifié au titre des années 2012 à 2014 des remises par produits dont elle s'est acquittée respectivement :

- en avril 2013, pour un montant de 18,5 M€ ;
- en juin 2014, pour un montant de 56,9 M€ ;
- et en juin 2015, pour un montant de 36,7 M€.

En outre, la société a conclu avec le CEPS, dans la foulée de l'adoption de la LFSS pour 2015, un accord en ce qui concerne deux spécialités qu'elle commercialisait pour le traitement de l'hépatite C⁵ et a acquitté en août 2015 une somme nette de 21,3 M€ à ce titre.

En décembre 2015⁶, la société a réclamé contre ses propres déclarations CA3 en faisant valoir qu'elle avait appliqué à tort la taxe, au taux particulier de 2,10%⁷, sur le montant de ces quatre remises ; elle a donc sollicité le remboursement de sommes au titre des mois d'avril 2013, juin 2014, juin 2015 et août 2015 pour un total de 2 226 429 €⁸. Sa réclamation ayant été rejetée, elle s'est tournée vers le tribunal administratif de Montreuil qui lui a accordé la restitution demandée par un jugement du 8 mars 2018, coté C+ et publié à la RJF 2018 n° 605, confirmé par un arrêt du 23 juin 2020 de la cour administrative d'appel de Versailles.

C'est contre les articles 1^{er} et 2 de cet arrêt que le ministre de l'économie, des finances et de la relance se pourvoit en cassation, étant observé qu'il s'est également pourvu contre un arrêt identique en C+ de la même cour du 28 janvier 2020 dans une affaire *Novartis Pharma* (n° 17VE02907, RJF 2020 n° 430, concl. C. Huon) et contre un arrêt *Celgene* de la cour de Paris du 23 septembre 2020 (n° 19PA00795), entre les mains de vos 9^{ème} et 10^{ème} chambres.

4.- Le différend porte sur la détermination de la base d'imposition à la TVA.

Les opérations de vente de médicaments réalisées par la société Janssen Cilag ayant la nature de livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, elles entrent dans le champ d'application des opérations soumises à la TVA⁹.

Selon l'article 73 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la TVA, que transposent les dispositions du a du 1 de l'article 266 du CGI, la base d'imposition comprend « *tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou*

⁵ Il s'agit de l'Incivo® retiré du marché au printemps 2015 et remplacé par l'Olysio®.

⁶ Adressée à la direction des grandes entreprises, dont elle relève à raison de son chiffre d'affaires.

⁷ Article 278 *quater* du CGI.

⁸ Soit 98 598 € pour avril 2013, 1 170 700 € pour juin 2014, 755 149 € pour juin 2015 et 201 982 € pour août 2015. Le montant non imputable sur la TVA versée au titre de ces quatre mois ayant été imputé sur la déclaration de TVA de novembre 2015 et n'est pas en litige.

⁹ Défini au I de l'article 256 du CGI, qui transpose les dispositions de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la TVA.

à obtenir par le fournisseur (...) pour ces opérations de la part de l'acquéreur ». Elle ne se réduit pas toujours au prix stipulé et appelle des corrections, à la hausse comme à la baisse.

L'article 78 de la directive prévoit tout d'abord que sont à comprendre dans la base d'imposition les « *impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la TVA elle-même* ». Cette règle est reprise au 1° du I de l'article 267 du CGI. Il peut sembler étrange d'appliquer la TVA sur un impôt qui ne représente aucune « valeur ajoutée »¹⁰ mais la Cour de justice précise que sont seules à comprendre dans la base d'imposition les taxes qui présentent avec la livraison un lien direct (CJCE, 6^{ème} ch., 3 juil. 2001, *Bertelsmann AG*, C-380/99, point 17) et si étroit qu'elles doivent être regardées comme étant intégrées dans la valeur économique de l'opération, ce qui est généralement le cas si le vendeur acquitte la taxe en son nom et pour son compte. Il en va ainsi de l'entreprise concessionnaire d'un réseau de distribution de gaz qui verse une redevance à une commune et la répercute sur les usagers doit asseoir la TVA sur le montant de cette redevance qui constitue un complément de prix du point de vue du client (CJUE, 8^{ème} ch., 11 juin 2015, *Lisboagas GDL*, C-256/14)¹¹.

Sont de même à comprendre dans la base d'imposition les frais d'emballage, de manutention et de transport qui constituent un élément de la contrepartie économique de l'opération.

Il faut encore ajouter les subventions directement liées au prix de l'opération ; il en va ainsi du « forfait soin » versé par la CNAM aux EHPAD et qui constitue la contrepartie des prestations de soins effectuées à titre onéreux par cet établissement au profit de ses résidents (CJUE, 6^e ch., 27 mars 2014, *SARL Le Rayon d'Or*, C-151/13, Dr. fisc. 2014 n° 17-18 c. 292, note Y. Sérandour ; RJF 2014 n° 648).

En sens inverse, l'article 79 de la directive dispose que « *Ne sont pas à comprendre dans la base d'imposition (...) : (...) / b) les rabais et ristournes de prix consentis à l'acquéreur (...) et acquis au moment où s'effectue l'opération* ». L'article 90, paragraphe 1, de la directive prévoit de la même manière qu'en cas de « *réduction de prix après le moment où s'effectue l'opération, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les Etats membres* ».

C'est le 1° du II de l'article 267 du CGI qui assure la transposition de cette double exigence de réduction de la base d'imposition pour tenir compte des réductions de prix consenties soit au moment de la réalisation de l'opération, soit ultérieurement, en prévoyant l'exclusion de la base d'imposition des « (...) *remises, rabais, ristournes et autres réductions de prix consenties directement aux clients* (...) ».

¹⁰ Cf. les lumineuses conclusions de Juliane Kokott sous l'arrêt *De Danske Bilimportører*, C-98/05, point 16 et s.

¹¹ Le propriétaire qui acquitte la taxe foncière au titre d'un immeuble qu'il donne en location doit, de la même manière, soumettre à la TVA le montant de cette taxe qu'il répercute sur son locataire car cette répercussion constitue un complément de loyer. Si, à l'inverse, le vendeur doit être regardé comme se faisant rembourser par l'acheteur une taxe acquittée au nom et pour le compte de celui-ci, alors cette taxe n'est pas à comprendre dans l'assiette de la TVA, ainsi qu'en a jugé la Cour de justice à propos de la taxe d'immatriculation des véhicules neufs acquittée par les concessionnaires (CJCE, 1^{ère} ch., 1^{er} juin 2006, *De Danske Bilimportører*, C-98/05).

Ceci étant rappelé, la différence d'approche entre les parties est facile à schématiser :

- la société Janssen Cilag soutient que les remises négociées qu'elle consent à l'assurance-maladie après livraison des médicaments ont la nature de véritables remises venant réduire le prix de vente et devant être extournées de la base d'imposition sur le fondement de l'article 90, paragraphe 1, de la directive ;
- l'administration voit de son côté dans ces remises versées *ex post* de fausses remises commerciales, qui ne sont qu'une modalité pour l'entreprise de se libérer d'un prélèvement fiscal (les contributions K ou W) et ont en réalité la nature de sanctions financières, dès lors qu'elles sont dues en cas de méconnaissance d'engagements souscrits dans le cadre de la régulation financière du médicament.

5.- Pour arbitrer en faveur de la société, la cour a commencé par rappeler les termes d'un arrêt de la CJUE du 20 décembre 2017 *B... Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG* (C-462/16) par lequel cette dernière a interprété les dispositions de l'article 90, paragraphe 1, de la directive.

Dans cette affaire, la Cour de justice s'était référée aux principes « *fondamentaux* » issus de sa décision *Elida Gibbs Ltd* de 1996 relative aux bons de réduction accordés par les fabricants aux acheteurs de produits de grande distribution¹², selon lesquels il ne serait pas conforme à la directive et au principe de neutralité de la TVA que l'assiette sur la base de laquelle est calculée la taxe soit plus élevée que la somme que l'assujéti a finalement reçue. La Cour de justice avait ensuite considéré que la remise accordée, en vertu de la loi allemande, par une entreprise pharmaceutique à une entreprise d'assurance maladie privée, entraîne, au sens de cet article, une réduction de la base d'imposition, lorsque des livraisons de médicaments sont effectuées par l'intermédiaire de grossistes à des pharmacies qui effectuent ces livraisons à des personnes couvertes par une assurance maladie privée, laquelle rembourse à ses assurés le prix d'achat des médicaments.

Après ce rappel, la cour de Versailles a constaté que la société Janssen Cilag, en application des conventions conclues avec le CEPS, avait perçu en contrepartie des livraisons de médicaments une somme correspondant au prix de vente de ces produits à ses clients, grossistes, pharmacies et hôpitaux, diminué des remises par produits consenties à la CNAM, ce dont elle a déduit que sa base d'imposition devait être réduite à due concurrence.

Enfin, la cour a estimé que son analyse n'était pas contredite par les circonstances, mises en avant par le ministre, que les remises versées *a posteriori* avaient pour effet d'exonérer la société de prélèvements obligatoires, que le montant de ces remises n'était pas connu à l'avance mais dépendait de la progression du chiffre d'affaires de l'entreprise, que les bénéficiaires directs des livraisons de médicaments étaient les assurés sociaux et non l'assurance-maladie et que les remises auraient eu le caractère de sanctions.

6.- Ce sont ces motifs que le ministre critique sous deux angles.

¹² CJCE, 6^{ème} ch., 24 oct. 1996, C-317/94, points 28 à 31.

Il soutient d'une part que la cour a inexactement qualifié les faits de l'espèce en transposant la solution de l'arrêt *B...* qui, dit-il, a été rendu dans un contexte spécifique, tenant à la circonstance que les caisses d'assurance maladie publiques allemandes sont les clientes des entreprises pharmaceutiques, alors que les caisses privées ne font que rembourser le coût des médicaments achetés par les patients. Il explique que la Cour aurait entendu prévenir toute différence de traitement avec les caisses publiques pour lesquelles la loi allemande prévoit que les remises qu'elles versent constituent des rabais au regard de la TVA. Or, le ministre observe qu'en France, l'assurance-maladie n'est pas la cliente des entreprises pharmaceutiques. Elle ne fait, comme les mutuelles, que rembourser totalement ou partiellement aux assurés les dépenses qu'ils effectuent en achetant des médicaments dans les officines.

D'autre part, le ministre observe, sous l'angle de l'erreur de droit, que les remises versées par la société Janssen dépendent de paramètres qui ne sont pas tous connus à la date de signature des engagements de sorte que les remises n'ont aucun caractère automatique et demeurent éventuelles. C'est, selon lui, le signe que leur nature profonde est celle d'une sanction financière, cette qualification excluant naturellement celle de remise, rabais ou ristourne et faisant obstacle à une réduction à due concurrence de la base d'imposition. Il se prévaut, à l'appui de son analyse, d'un arrêt de la 2^{ème} chambre civile de la Cour de cassation du 6 novembre 2014 ayant jugé, dans le cadre d'un contentieux d'assiette portant sur la contribution sur le chiffre d'affaires des entreprises pharmaceutiques instituée par l'article L. 245-6 du code de la sécurité sociale, lequel s'entend déduction faite des remises accordées par ces entreprises¹³, que « *la remise versée par une entreprise pharmaceutique en raison du non-respect des engagements de la convention souscrite avec le CEPS ne revêt pas le caractère d'une remise accordée par l'entreprise, mais d'une sanction financière* » (Cass., 2^{ème} Civ., 6 nov. 2014, *URSSAF Ile-de-France c/ Sté Roche*, n° 13-26.258, Bull. 2014, II n° 222). Le ministre se prévaut aussi de votre jurisprudence qui retient que les remises conventionnelles versées à l'assurance-maladie « *ne constituent pas des avantages tarifaires consentis par les entreprises pour fidéliser leur clientèle, mais un mécanisme visant à réduire les dépenses d'assurance-maladie* », ce dont vous avez déduit qu'elles ne sauraient être regardées comme des « *réductions sur vente* » pour le calcul de la valeur ajoutée prise en compte pour établir la taxe professionnelle¹⁴ (10^{ème} et 9^{ème} ssr, 21 avr. 2017, *SAS Pierre Fabre Médicament*, n° 398246, RJF 2017 n° 696, concl. E. Crépey), cette solution ayant été réitérée et fichée par vos 3^{ème} et 8^{ème} chambres dans un arrêt *SAS Laboratoires MSD Chibret Schering Plough* (14 oct. 2019, n° 418455, RJF 2020 n° 38, concl. M.-G. Merloz C38), à propos de la cotisation minimale de taxe professionnelle.

7.- Toutefois, le pourvoi peine à convaincre.

Commençons par le plus évident : ce que vous avez jugé en matière de taxe professionnelle et de cotisation minimale de taxe professionnelle ne vous lie pas, s'agissant d'impositions exclusivement régies par le droit interne, pour lesquelles l'invocation du droit de l'Union est inopérante (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 30 nov. 1994, *SCI Résidence Dauphine*, n° 128516, rec. p.

¹³ Cf. les dispositions du IV de l'article L. 245-6 du code de la sécurité sociale.

¹⁴ Au sens des dispositions du 2 du II de l'article 1647 B *sexies* du CGI définissant le calcul de la production de l'exercice à partir de laquelle est calculée la valeur ajoutée.

515). Les motifs de l'arrêt *SAS Laboratoires MSD* indiquent d'ailleurs que la décision rendue par la Cour de justice dans l'arrêt *B...* est « *sans incidence dès lors que la base d'imposition de la CMTF est distincte et, en tout état de cause, uniquement régie par la loi fiscale interne* », le fichage mentionnant un « *Comp., en matière de TVA* » l'arrêt *Boehringer*. Or l'inopérance est symétrique. Et il est tout aussi inutile d'invoquer ce qu'a pu juger la 2^{ème} chambre civile à propos de la contribution sur le chiffre d'affaires des entreprises pharmaceutiques qui est une autre imposition purement interne¹⁵.

En deuxième lieu, les différences que pointe le ministre entre les systèmes français et allemand de sécurité sociale ne paraissent pas déterminantes et il est difficile de s'écarter de ce qu'a jugé la Cour de justice dans l'affaire *B...* dans laquelle était en cause l'application de la remise de 6% du prix de vente HT des médicaments consentie aux caisses de maladie publique et aux entreprises d'assurance-maladie privée par le droit allemand. Comme le retient son arrêt : « *le fait que (...) le bénéficiaire direct des livraisons des médicaments en cause soit non pas l'entreprise d'assurance-maladie privée qui effectue un remboursement aux assurés, mais les assurés eux-mêmes, n'est pas de nature à rompre le lien direct existant entre la livraison de biens effectuée et la contrepartie reçue* ». Donc, pour peu qu'on regarde l'image globale, l'assurance-maladie, côté français, peut être regardée comme le consommateur final des médicaments livrés dans la mesure où c'est elle qui supporte, *in fine*, au moins en partie, le coût des médicaments prescrits en ville ou à l'hôpital, même si cette livraison de biens est effectuée à l'assuré social. Déjà dans l'affaire *Elida Gibbs*, la Cour avait admis ce type de configuration indirecte¹⁶.

En troisième lieu, nous avouons être assez peu réceptif au raisonnement du ministre centré sur l'idée que les remises devraient être qualifiées de sanctions. Outre que l'on peut discuter cette qualification, s'agissant d'un mécanisme de régulation destiné à faire participer les entreprises du médicament à la maîtrise des dépenses de santé, et alors que le législateur a bâti un système de « remises » et non de sanctions, c'est à notre avis un faux débat, car la jurisprudence communautaire conduit à s'attacher aux faits, bien davantage qu'aux qualifications du droit interne. Les juges de Luxembourg rappellent à longueur d'arrêts que la prise en compte de la réalité économique et commerciale constitue un critère fondamental pour l'application du système commun de TVA¹⁷. Ce qu'il faut rechercher dans ces conditions, c'est si une entreprise pharmaceutique qui vend sa production à un prix donné, perçoit ce prix en contrepartie des livraisons de médicaments, puis en restitue une fraction conformément à l'engagement qu'elle a souscrit, doit être imposée sur une base brute (tout le prix) ou sur une base nette (le prix, moins les « remises »).

¹⁵ Pour laquelle la Cour de cassation n'avait évidemment pas à prendre en compte les règles particulières gouvernant la base d'imposition à la TVA.

¹⁶ Elle avait considéré que si une réduction de prix trouve à s'appliquer au cas habituel de relations contractuelles directement nouées entre deux parties contractantes, lesquelles subissent une modification ultérieure, une telle réduction peut également être identifiée dans une configuration indirecte, en l'occurrence au cas d'un assujetti qui, n'étant pas contractuellement lié au consommateur final, mais étant le premier maillon d'une chaîne d'opérations qui aboutit à ce dernier, lui accorde, par l'intermédiaire des détaillants, une réduction.

¹⁷ CJUE, 20 juin 2013, *Newey*, C-653/11, point 42 ; CJUE, 5^{ème} ch., 22 nov. 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA*, C-295/17, point 43.

Or la directive implique de comprendre dans la base d'imposition tout ce qui constitue la contrepartie économique de l'opération imposable mais seulement ce qui constitue cette contrepartie. La Cour de justice précise en effet que cette contrepartie s'apprécie de manière subjective et correspond à ce que le fournisseur perçoit réellement dans chaque cas concret (v. CJCE, 23 nov. 1988, *Naturally Yours Cosmetics Ltd*, C-230/87, point 16 ; CJCE, 6^{ème} ch., 24 oct. 1996, *Elida Gibbs Ltd*, C-371/94, point 27).

En ce qui concerne les remises par produits, ces principes conduisent à les regarder comme une réduction de prix car au bout du compte, l'entreprise pharmaceutique voit son chiffre d'affaires amputé à concurrence du montant des remises. Nous observons que l'article L. 138-10 du code de la sécurité sociale, dans sa version applicable, subordonnait l'exonération de contribution K à la conclusion d'une convention avec le CEPS stipulant des engagements dont le non-respect entraîne « *soit un ajustement des prix, soit le versement d'une remise* », ce qui montre que la remise équivaut à un ajustement de prix. L'accord-cadre 2012-2015 prévoyait également, à son article 13 *ter*, que les remises conventionnelles, en principe temporaires, ont vocation à se transformer en baisses de prix. Enfin, les remises sont stipulées au moment où le prix est fixé par convention avec le CEPS.

Le plus souvent, ces remises sont proportionnelles au chiffre d'affaires global d'un médicament donné¹⁸ ou proportionnelles au prix de vente de chaque boîte. La réfaction est donc directement en lien avec l'opération imposable dont on cherche à établir la contrepartie. On constate ainsi qu'au titre de l'année 2012, la société Janssen Cilag a acquitté un tiers des remises à raison d'un antipsychotique, le Risperdalconsta® LP, la remise étant calculée en appliquant à la tranche de chiffre d'affaires de 50 à 105 M€ un taux de 18%, soit une remise de 6,8 M€ compte tenu d'un chiffre d'affaires de 87,8 M€ réalisé sur la gamme (soit $87,8 - 50 = 37,8 \text{ M€} * 18\% = 6,8 \text{ M€}$). Son chiffre d'affaires au titre de cette spécialité est ramené par conséquent de 87,8 M€ à 81 M€ et elle ne peut être imposée que sur la base réduite.

On pourrait hésiter un instant pour certaines remises conventionnelles qui se rapprochent de remises quantitatives, lorsqu'elles sont mutualisées entre plusieurs laboratoires commercialisant des spécialités appartenant à la même classe. Il apparaît ainsi qu'au titre de l'année 2012, Janssen Cilag verse à raison d'un traitement contre des maladies inflammatoires, le Stelara®, une remise de 3,3 M€ qui correspond à sa quote-part (3,24 %) du montant total de remises dues par les quatre laboratoires commercialisant des médicaments répondant aux mêmes indications thérapeutiques¹⁹. D'autres remises, plus rarement, sont consenties au regard d'un coût de traitement journalier cible ou d'une posologie de référence.

Toutefois, nous pensons que la méthode de réfaction et les paramètres du calcul de cette réfaction sont indifférents. Dans l'arrêt *B...*, nous avons vu que c'est le code de la sécurité sociale allemand qui fixait unilatéralement un taux de remise de 6% du prix de vente. La justification de ce taux importe peu. Ce qui importe, c'est, au final, le constat d'une

¹⁸ Dans ses différents dosages ou formulations.

¹⁹ Les remises mutualisées étant calculées sur la base d'un taux de 23% pour la tranche de chiffre d'affaires de 218 M€ à 363 M€ et de 44% au-delà de 363 M€, pour un chiffre d'affaires global de 521 683 108 €, dont 16 934 535 € pour Janssen

réduction de prix, dont il découle l'impossibilité d'asseoir la TVA sur la fraction de la contrepartie à la livraison des médicaments qui a été reversée.

Nous croyons donc que la cour a eu raison de juger que les remises versées en application des conventions conclues sur le fondement de l'article L. 162-18 devaient être retranchées de la base d'imposition, quel que soit leur mode de calcul.

La solution est un peu moins évidente pour la remise Hépatite C versée en août 2015 dans la mesure où la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015 s'est écartée des règles applicables à la contribution K. En instaurant la contribution W, le législateur a prévu que celle-ci serait versée « *sous forme de remises* ». On pourrait en déduire que la remise Hépatite C permet à l'entreprise assujettie de se libérer de l'obligation de payer cet impôt. Or, pour les raisons que nous avons exposées, ce prélèvement, acquitté par l'entreprise à son nom et pour son compte, devrait alors être inclus dans la base d'imposition, en application des dispositions de l'article 78 de la directive, au titre des « *impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la TVA elle-même* », qui sont à comprendre dans la base d'imposition.

Toutefois, la différence paraît bien tenue entre les deux régimes que sont :

- d'un côté, l'exonération de la contribution sous condition de conclusion avec le CEPS d'une convention stipulant le versement de remises négociées ;
- de l'autre, le paiement de la contribution sous forme de remises stipulées dans une convention conclue avec le CEPS, entraînant une exonération de la contribution si les remises représentant au moins 80% du montant dû au titre de la contribution.

Le résultat obtenu est identique : dans les deux cas, il s'agit d'une technique de régulation financière, plus ou moins individualisée, qui aboutit à amputer une partie de la contrepartie économique.

En l'espèce, les pièces du dossier, notamment un courrier du CEPS, montrent que la remise Hépatite C était bien une « remise négociée » de 25 M€, qui faisait suite à la conclusion d'une convention le 30 janvier 2015 avec ce comité, et porte sur deux médicaments nettement identifiés commercialisés par Janssen Cilag au cours de l'année 2014. Nous avons donc du mal à justifier que la société soit imposée sur une assiette dont, *in fine*, elle n'aura pas intégralement disposé.

PCMNC au rejet du pourvoi et à ce que l'Etat verse la somme de 3 000 € à la société Janssen Cilag au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.