
Séminaire pluridisciplinaire[BR]- La participation à un séminaire sur une thématique fiscale pointue [BR]- Séminaire pluridisciplinaire : "La fiscalité du cannabis. Une étude exploratoire."

Auteur : de Wind, Laureline

Promoteur(s) : Bublot, Jean; Levaux, Marc

Faculté : Faculté de Droit, de Science Politique et de Criminologie

Diplôme : Master de spécialisation en droit fiscal

Année académique : 2016-2017

URI/URL : <http://hdl.handle.net/2268.2/3319>

Avertissement à l'attention des usagers :

Tous les documents placés en accès ouvert sur le site le site MatheO sont protégés par le droit d'auteur. Conformément aux principes énoncés par la "Budapest Open Access Initiative"(BOAI, 2002), l'utilisateur du site peut lire, télécharger, copier, transmettre, imprimer, chercher ou faire un lien vers le texte intégral de ces documents, les disséquer pour les indexer, s'en servir de données pour un logiciel, ou s'en servir à toute autre fin légale (ou prévue par la réglementation relative au droit d'auteur). Toute utilisation du document à des fins commerciales est strictement interdite.

Par ailleurs, l'utilisateur s'engage à respecter les droits moraux de l'auteur, principalement le droit à l'intégrité de l'oeuvre et le droit de paternité et ce dans toute utilisation que l'utilisateur entreprend. Ainsi, à titre d'exemple, lorsqu'il reproduira un document par extrait ou dans son intégralité, l'utilisateur citera de manière complète les sources telles que mentionnées ci-dessus. Toute utilisation non explicitement autorisée ci-avant (telle que par exemple, la modification du document ou son résumé) nécessite l'autorisation préalable et expresse des auteurs ou de leurs ayants droit.

La fiscalité du cannabis

Une étude exploratoire

Laureline DE WIND

Travail de fin d'études : Mémoire
Master de spécialisation en Droit fiscal

Année académique 2016-2017

Titulaires :

Marc BOURGEOIS

Jean BUBLLOT

Tuteurs académiques :

Jean BUBLLOT

Marc LEVAUX

Remerciements

Je souhaite remercier mes tuteurs Monsieur Jean BUBLLOT et Monsieur Marc LEVAUX, chargés de cours, pour leurs conseils avisés et leurs encouragements.

Je remercie fortement Monsieur Julien UYTTENDAELE, Monsieur Xavier COPPENS et Monsieur Michel DEGENS pour leur disponibilité et le temps qu'ils m'ont accordé.

Enfin, je tiens à remercier mes relecteurs Marion ENGLERT, Jean Marc WAWINA et Tatiana DE WIND.

Liste des abréviations et acronymes

AR/CIR 92 : Arrêté royal d'exécution du code des impôts sur les revenus 1992

ASBL : Association sans but lucratif

CBD : Cannabidiol

C.D.S. : Code des droits de succession

CIR/92 : Code des impôts sur les revenus 1992

CSC : Cannabis social club

C.T.V.A. : Code de la taxe sur la valeur ajoutée

EMCDDA : European Monitoring Centre for Drugs and Drug Addiction

ENCOD : European Coalition for Just and Effective Drug Policies

I.P.M.: Impôt des personnes morales

I.P.P.: Impôt des personnes physiques

I.SOC.: Impôt des sociétés

PS : Parti socialiste

S.C.S. : société en commandite simple

S.N.C. : société en nom collectif

SPRL : société privée à responsabilité limitée

THC : Delta-9-tétrahydrocannabinol

TUP : Trekt Uw Plant

T.V.A. : Taxe sur la valeur ajoutée

Table des matières

INTRODUCTION	1
1. FISCALITÉ DU CANNABIS DANS LE CADRE JURIDIQUE ACTUEL	4
1.1. Définitions et cadre juridique actuel	4
1.1.1. Le cannabis et ses usages	4
1.1.1.1. Le chanvre industriel ou agricole	5
1.1.1.2. Le cannabis à des fins récréatives	5
1.1.1.3. Le cannabis à des fins médicales	6
1.1.2. Cadre juridique du cannabis	7
1.1.2.1. Cadre juridique international	7
1.1.2.2. Cadre juridique belge	7
1.1.2.2.1. Historique	8
1.1.2.2.2. La directive du 31 janvier 2005	10
1.1.2.2.3. Sanctions et traitement des dossiers par les parquets	11
1.1.1.1.1. Quelques chiffres concernant la police et la justice	13
1.1.1.1.2. Les graines de cannabis	14
1.1.1.1.3. Le cannabis à des fins médicales	14
1.1.3. Les cannabis social clubs	14
1.1.3.1. Le cannabis social club d'Anvers	15
1.1.3.2. Historique des procès des CSC belges	17
1.2. Fiscalité du cannabis dans le cadre juridique actuel	19
1.2.1. Fiscalité sur les activités illicites liées au cannabis	19
1.2.1.1. Taxable à l'impôt sur les revenus	20
1.2.1.1.1. Au titre de revenus professionnels	20
1.2.1.1.2. Au titre de revenus divers	21
1.2.1.1.3. Permettant ou non la déduction des frais	22
1.2.1.1.4. Détermination du revenu imposable	23
1.2.1.2. Taxable à la T.V.A.	24
1.2.1.3. Soumis à des accises	25
1.2.1.4. Enrôlement fiscal dans le cadre des poursuites pénales en matière de cannabis	26
1.2.1.5. Moralité de la taxation des activités illicites	27
1.2.2. Fiscalité sur les activités dépenalisées liées au cannabis	27
1.2.2.1. La possession d'une faible quantité de cannabis ou la culture d'un plant de cannabis	28
1.2.2.2. La fourniture de cannabis par un cannabis social club	28
1.2.2.3. Les médicaments à base de cannabis	29

2.	FISCALITÉ DU CANNABIS DANS LE CADRE D'UNE LÉGALISATION	30
2.1.	Un nouveau cadre légal	30
2.1.1.	Critiques du cadre légal actuel	31
2.1.2.	Propositions pour un autre cadre légal	32
1.1.1.1.	Historique non exhaustif des propositions	32
1.1.1.2.	Propositions actuelles	33
2.1.3.	Un cadre réglementaire pour la production et la consommation de cannabis	34
1.1.1.3.	La production domestique de cannabis à usage personnel	35
1.1.1.4.	Les cannabis social clubs	35
1.1.1.5.	Délivrance de cannabis à usage médical	36
2.2.	Fiscalité du cannabis dans le cadre d'une légalisation	37
2.2.1.	Fiscalité de la production domestique à usage personnel	38
2.2.2.	Fiscalité des Cannabis social clubs	38
2.2.2.1.	T.V.A. sur les activités des cannabis social club	39
2.2.2.1.1.	Livraison de bien ou prestation de service ?	40
2.2.2.1.2.	À titre onéreux ?	41
2.2.2.1.3.	Un assujetti agissant en tant que tel ?	42
2.2.2.1.4.	Quel taux ?	44
2.2.2.1.5.	Exonérations	47
2.2.2.1.6.	Régime particulier agricole	49
2.2.2.1.7.	Régime du forfait	50
2.2.2.1.8.	Franchise	52
2.2.2.1.9.	Synthèse	53
2.2.2.2.	Accises sur le cannabis fourni par les CSC	54
2.2.2.3.	Impôt des personnes morales sur les CSC	56
2.2.2.4.	Impôt des personnes physiques sur le personnel des CSC et sur les cultivateurs	57
2.2.2.5.	Taxes régionales sur les CSC	58
2.2.2.6.	Taxes locales sur les CSC	59
2.2.2.7.	Taxe compensatoire des droits de succession	61
2.2.3.	Fiscalité sur la délivrance de cannabis à usage médical	62
	CONCLUSIONS	63
	BIBLIOGRAPHIE	69
	ANNEXE : PROPOSITION DE LOI DU PS	I

Introduction

La fiscalité du cannabis est un thème qui peut paraître incongru. Quels impôts peut-il y avoir sur le cannabis puisque celui-ci est interdit ? Si ce sujet semblait a priori plutôt pauvre en possibilités de réflexion, il s'est avéré plus intéressant et complexe que prévu. En effet, d'une part, même si le cannabis est prohibé, nous verrons qu'il existe ou pourrait exister des impôts frappant les activités qui lui sont liées. D'autre part, de plus en plus de pays dans le monde étant occupés à assouplir leur réglementation par rapport au cannabis, il n'est pas exclu que la prohibition du cannabis pourrait prochainement être remise en cause en Belgique. Dans ce cadre, une réflexion sur la fiscalité qui s'appliquerait en cas de légalisation ou du moins d'assouplissement de la réglementation entourant ce produit n'est pas dénuée d'intérêt.

Nous étudierons donc la fiscalité du cannabis sous deux angles.

Le premier tient compte du cadre juridique belge actuel, c'est-à-dire de la prohibition de ce produit. Les questions abordées dans cette première partie toucheront au thème général imposé cette année pour les mémoires du master de droit fiscal de l'HEC ULg : la fiscalité des activités illicites. La première partie de ce mémoire sera donc consacrée à la description du cadre juridique actuel en matière de cannabis et à ses implications en termes de fiscalité. Après avoir défini le cannabis et expliqué sous quelles formes il est utilisé, nous esquisserons le cadre légal qui l'entoure aux niveaux belge et international. Ensuite, nous verrons dans quelle mesure le cannabis, bien qu'il soit illégal, engendre des activités ayant des implications fiscales.

Le second angle proposé est de faire abstraction du fait que le cannabis est une substance prohibée, ou d'une certaine manière, d'imaginer un « futur » dans lequel le cannabis, serait « légalisé » ou à tout le moins soumis à une réglementation plus souple que l'actuelle. Ce point de vue permettra de nous concentrer sur des questions fondamentales de droit fiscal telles que les conditions de légalité pour que l'Etat fédéral puisse instaurer une taxe sur la valeur ajoutée, voire une accise sur les produits cannabiques, ou encore par exemple pour que les communes puissent imposer les lieux de vente de cannabis comme elles imposent d'autres commerces. La seconde partie de ce mémoire est donc consacrée à la description d'un cadre légal hypothétique dans lequel certaines activités liées au cannabis seraient légalisées et à la réflexion fiscale qui s'y rapporte. Ce cadre fictif est directement inspiré de deux propositions

belges récentes émanant du monde académique d'une part et politique d'autre part et principalement basées sur une structure qui existe déjà en Belgique de manière limitée : le cannabis social club (CSC).

Au fur et à mesure de la rédaction de ce mémoire, les questions se sont multipliées et nous avons pris conscience de l'ampleur du sujet choisi. En particulier l'exercice effectué dans la seconde partie du mémoire s'est avéré particulièrement complexe, puisqu'il vise la définition d'un cadre fiscal complet pour un système encore inexistant. Cette tâche ne peut être achevée de manière satisfaisante dans le cadre d'un mémoire. C'est pourquoi le travail présenté ici doit être considéré comme exploratoire. Il entend lancer une première réflexion sur la question suivante : Si le cannabis était légal, quels seraient les impôts qui pourraient frapper sa production et sa vente ? La réponse à cette question mène à des réflexions très diverses qui mériteraient chacune de faire l'objet d'un mémoire à part entière.

Il aurait bien entendu été possible de concentrer ce mémoire sur un nombre restreint de questions en choisissant par exemple un seul impôt, tel que l'accise ou l'impôt sur le revenu afin d'aborder les problématiques choisies de manière plus exhaustive et précise. Mais nous avons préféré adopter une vision généraliste au regard de deux objectifs. Premièrement, ce mémoire est avant tout un exercice théorique, qui permet de faire valoir les connaissances acquises dans le cadre du master en droit fiscal et de les appliquer à une réalité pratique. Aborder tous les types d'impôts qui s'appliqueraient au cannabis nous a permis de mobiliser un grand nombre de domaines étudiés lors du Master en droit fiscal : T.V.A., Procédure, Impôt sur les personnes physiques, fiscalité du non-marchand, et fiscalité locale, régionale européenne et internationale, ce qui contribue à l'objectif de l'exercice théorique. Deuxièmement, ce mémoire pourrait, nous l'espérons, s'avérer d'une certaine utilité si un jour, la question de la fiscalité du cannabis était amenée dans le débat politique. Si cette question peut sembler prématurée dans le cadre juridique actuel où les activités liées au cannabis sont prohibées, elle peut toutefois, même aujourd'hui, contribuer à nourrir les débats. En effet, la discussion de la légalisation du cannabis passe par la définition d'un cadre concret régulant les canaux d'acquisition de cannabis. Pour définir ce cadre concret, il est important de tenir compte de tous les aspects et contraintes pratiques et légales. L'une de ces contraintes réside dans la nécessité de définir un système permettant d'instaurer un régime fiscal cohérent, c'est-à-dire tenant compte de l'ensemble des impôts, directs et indirects, du niveau européen au niveau local. L'optique généraliste permet donc de mieux remplir

l'objectif de soutien à la réflexion politique pour la définition d'un cadre réglementaire pour le cannabis et donc éventuellement dans le débat sur la légalisation en cours aujourd'hui.

1. Fiscalité du cannabis dans le cadre juridique actuel

Cette première grande partie du mémoire est consacrée à l'étude du cadre juridique entourant actuellement le cannabis et les questions fiscales pouvant s'y rapporter.

1.1. Définitions et cadre juridique actuel

Après avoir défini ce qu'est le cannabis ainsi que l'usage qu'on peut en faire, nous expliquons ci-dessous le régime légal du cannabis. Ce régime est caractérisé par un mélange de prohibition et de dépénalisation. La dépénalisation partielle de la détention de cannabis ou d'un plant en vue de l'usage personnel a permis l'apparition d'associations un peu particulières : les cannabis social clubs (CSC). Nous présentons également dans cette partie le fonctionnement et l'historique des cannabis social clubs belges.

1.1.1. Le cannabis et ses usages

Le cannabis est le nom scientifique du chanvre, une plante annuelle à feuilles palmées. Cultivée notamment pour sa tige qui fournit une très bonne fibre textile et pour ses graines (chenevis), que l'on donne, par exemple, aux oiseaux en captivité, la plante de chanvre est également utilisée pour élaborer diverses drogues (marijuana, hashish)¹. Le chanvre contient en effet, en quantités variables selon les variétés, des composés actifs ayant des effets psychotropes ou thérapeutiques. Parmi les composés actifs exclusivement présents dans le chanvre, les deux principaux sont le delta-9-tétrahydrocannabinol (THC) et le cannabidiol (CBD). La variété de chanvre cultivée dépend donc de l'usage que l'on veut en faire. Le chanvre à usage agricole ou industriel, généralement désigné par le mot « chanvre », contient des dosages de THC très faibles. Le chanvre à usage récréatif ou thérapeutique, plus généralement appelé « cannabis », contient des dosages plus importants de THC et/ou de CBD.

¹ Collectif Larousse, *Le petit Larousse illustré 2012*, Larousse, 2011, pp.164 et 194.

1.1.1.1. Le chanvre industriel ou agricole

Traditionnellement utilisé pour fabriquer des textiles résistants, des cordages ou du papier, le chanvre est également un excellent isolant phonique et thermique. La partie ligneuse de la tige de chanvre est transformée en béton, briques, panneaux et autres matériaux isolants pour la construction. La laine de chanvre est réputée plus saine et plus écologique que les isolants traditionnels. Les graines de chanvre (chenevis) sont valorisées dans l'alimentation animale (oiseaux), mais on en fait également de l'huile pour la consommation humaine.

En Belgique, la culture du chanvre reste marginale. Il est surtout cultivé en Wallonie. Fin 2015, un subside de près de 250 000 euros a été octroyé par le ministre de l'agriculture wallon pour doubler les surfaces cultivées en Wallonie à l'horizon 2020, soit passer à 1000 hectares².

D'aspect extérieur, le chanvre industriel ressemble beaucoup au chanvre utilisé pour fabriquer des drogues si ce n'est son taux de THC (l'une des substances psychotropes) qui ne peut pas dépasser 0,2 %³, alors qu'il atteint 5% et plus dans le cas du chanvre utilisé pour fabriquer des drogues. La filière d'approvisionnement en graines de chanvre industriel est d'ailleurs très strictement contrôlée par les pouvoirs publics afin d'éviter que des graines donnant des plantes chargées en THC ne soient vendues aux agriculteurs⁴.

1.1.1.2. Le cannabis à des fins récréatives

Le chanvre, ou cannabis, contient, selon sa variété, plus ou moins de THC, la substance psychotrope qui, fumée ou ingérée par un être humain, exerce sur lui des effets physiques et psychiques. En particulier, le THC provoque dans le cerveau la sécrétion de dopamine, une substance qui agit sur le circuit du plaisir et de la relaxation. L'absorption de cannabis peut donc déclencher une sensation d'euphorie et de bien-être.

Les variétés de chanvre contenant plus de THC sont généralement transformées sous deux formes possibles :

- marijuana : les feuilles et les fleurs sont séchées et émiettées
- hashish (ou hash) : la résine des fleurs est compressée en bloc compacts

Ces deux produits peuvent être fumés (mélangés à du tabac ou non), vaporisés, ou ingérés (seuls ou, plus fréquemment dans une préparation, tel qu'un cake ou un thé).

² LEMAIRE, I., « La Wallonie mise sur le chanvre », *La libre.be*, 1^{er} janvier 2016, www.Lalibre.be.

³ Ibidem.

⁴ Ibidem.

Les propriétés relaxantes et psychotropes du cannabis sont utilisées dans un but récréatif dans le monde entier, de manière légale ou illégale selon les pays.

Les données d'enquêtes indiquent que plus d'un européen sur quatre a déjà consommé du cannabis au cours de sa vie⁵. En Belgique, cette proportion serait de 15%⁶. La consommation de cannabis concerne plus fréquemment les hommes, issus de tous les milieux sociaux et indépendamment du lieu de résidence (tant en zone urbaine que rurale)⁷. Elle concerne plus typiquement les jeunes (de 15-24 ans). Ce profil est notamment illustré par l'indicateur de consommation récente (au cours des 12 derniers mois) de cannabis. La consommation de cannabis au cours de l'année écoulée concerne 12% des jeunes de 15-24 ans et 8% des 25-34 ans, contre 3% ou moins dans les groupes d'âge après 35 ans.

1.1.1.3. Le cannabis à des fins médicales

Un usage thérapeutique du cannabis fut évoqué dans des textes datant de l'Égypte et de la Chine anciennes (jusqu'à 2800 ans avant J-C). Il y est décrit entre autres comme un « booster » d'humeur et de mémoire et anti-inflammatoire. Il y est prescrit pour soigner certains maux tels que les troubles de l'appareil reproductif féminin, les rhumatismes et la constipation⁸.

La redécouverte de l'usage thérapeutique du cannabis par l'Occident daterait du 19^{ème} siècle. Les médecins étudiaient entre autres son usage pour le traitement, du choléra, de l'épilepsie, du tétanos et des maladies mentales. Mais sous l'effet notamment de l'apparition d'autres substances analgésiques et du durcissement des législations en matière de drogue, le cannabis disparaît de la pharmacopée américaine en 1941 et de la française en 1953⁹.

Aujourd'hui il existe un regain d'intérêt pour les vertus thérapeutiques du cannabis. De plus en plus de pays autorisent la vente de cannabis sous diverses formes à des fins médicales. Dans les pays européens, les médicaments autorisés peuvent inclure du THC en capsules, de

⁵ Plus précisément, 25,77% des européens âgés entre 15 et 64 ans déclarent avoir déjà consommé du cannabis à un moment ou l'autre de leur vie. - EMCDDA, *Rapport européen sur les drogues, tendances et évolutions*, juin 2017, p.43.

⁶ EMCDDA, *op. cit.*, p.87.

⁷ GISLE L., « L'usage de drogues », *Enquête de santé 2013. Rapport 2 : Comportements de santé et style de vie*. WIV-ISP, Bruxelles, 2014, p.1.

⁸ PREEDY V.R., *Handbook of Cannabis and Related Pathologies*, Academic Press, 2017, p.554

⁹ FABRE, A-J, « Cannabis, chanvre et haschich : l'éternel retour », *Histoire des sciences médicales*, Tome XI, n°2, 2006, p.198.

l'extrait de cannabis en spray buccal et des fleurs de cannabis séchées pour vaporiser ou faire du thé (mais jamais pour être fumé)¹⁰.

En Belgique, seul l'accès à un spray buccal à base de cannabis, le Sativex, a été récemment autorisé et ce sous conditions strictes. Ce médicament, qui a été approuvé par *l'Agence européenne des médicaments* (EMA) pour traiter les symptômes de la sclérose en plaques, est autorisé dans 18 pays européens.

1.1.2. Cadre juridique du cannabis

Dans cette section, nous déterminons ce qui est autorisé et ce qui ne l'est pas, juridiquement parlant, par rapport à la culture et l'usage qu'on peut faire du cannabis, selon la législation internationale et belge.

1.1.2.1. Cadre juridique international

Le cannabis est réglementé au niveau international comme un stupéfiant. Les trois principales conventions internationales relatives au contrôle des drogues sont les suivantes : la Convention unique sur les stupéfiants de 1961 telle que modifiée par le Protocole de 1972, la Convention de 1971 sur les substances psychotropes et la Convention des Nations Unies contre le trafic illicite de stupéfiants et de substances psychotropes de 1981. En principe, ces conventions ne laissent aucune possibilité pour les pays de légaliser le cannabis.

Cependant, des études récentes montrent qu'un Etat désirant réglementer le cannabis pourrait avancer des arguments liés aux Droits de l'homme. En effet il est possible d'argumenter que certains intérêts, tels que la santé individuelle et publique, la sécurité des citoyens et la lutte contre la criminalité, seraient mieux servis en autorisant la réglementation du cannabis plutôt qu'en l'interdisant. Or les obligations positives résultant des conventions sur les Droits de l'Homme priment sur celles résultant des conventions précitées relatives au contrôle des drogues¹¹.

1.1.2.2. Cadre juridique belge

Après un bref historique des lois entourant le cannabis, qui rappelle que la norme reste la prohibition, nous décrivons la directive ministérielle de 2005 instaurant un régime de dépénalisation partielle du cannabis à usage personnel. Ensuite, nous décrivons la pratique des

¹⁰ EMCDDA, *Cannabis legislation in Europe*, 2017, p.7.

¹¹ DECORTE T. et autres, *op. cit.*, p.53.

parquets, illustrons cette pratique ainsi que celle de la police au travers de quelques statistiques. Enfin la réglementation entourant les graines de cannabis et celle encadrant les médicaments à base de cannabis sont décrites.

1.1.2.2.1. Historique

Les stupéfiants furent initialement prohibés sur le territoire belge par la loi du 12 mars 1818 réglant l'exercice des différentes branches de l'art de guérir¹², dont l'article 16 stipule « Il ne pourra être fourni aucune substance vénéneuse ou soporifique qu'en vertu d'une ordonnance écrite et dûment signée par un docteur en médecine..., pharmacien ou autre personne connue, et lorsque ces substances seront destinées à un usage connu, à peine d'une amende de 100 florins qui sera doublée à chaque récidive ; et seront les vendeurs ou fournisseurs des dites substances vénéneuses ou soporifiques tenus de conserver ces ordonnances pour leurs responsabilités sous peine de 25 florins d'amende. »¹³

Cette loi fut remplacée le 24 février 1921 par la loi sur le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes¹⁴. Cette loi, qui permettait à la Belgique de répondre à ses engagements internationaux nés de la convention de La Haye en 1912, contenait de nouvelles incriminations, telles que l'aide à la consommation, les actes commis par des professionnels, les circonstances aggravantes, ainsi que des peines complémentaires contre les biens et contre les personnes¹⁵.

Le cannabis ne faisait alors pas partie de la liste des substances visées par la loi de 1921¹⁶. Il fut rattaché neuf ans plus tard à cette loi par l'arrêté royal du 30 décembre 1930. Cet arrêté reconnaissait le cannabis comme un stupéfiant, dont la détention, la fabrication, la vente ou l'offre en vente, la délivrance ou l'acquisition illicites devaient faire l'objet de peines identiques à celles prévues par la loi du 24 février 1921¹⁷.

¹² Cette loi n'est pas référencée au moniteur belge, qui n'est publié pour la première fois qu'en 1830, début de la Belgique indépendante. – VINDELINCKX S., *Le droit de la drogue en question : la dépénalisation du cannabis*, mémoire de licence en sciences criminologiques, Université Libre de Bruxelles, 1999, p.4.

¹³ Article 16 de la loi du 12 mars 1818 réglant l'exercice des différentes branches de l'art de guérir, cité dans VINDELINCKX S., *op.cit.*, pp.4 et 5.

¹⁴ M.B. 6 mars 1921.

¹⁵ VINDELINCKX S., *op.cit.*, p.5.

¹⁶ Il est alors régi par la réglementation relative au commerce des poisons et ensuite par l'arrêté royal du 25 avril 1922 concernant les substances toxiques.

¹⁷ CLEFFER A., *Quels sont les impacts de la circulaire de 2005 en matière de détention de cannabis sur les pratiques policières et pénales ?*, mémoire de licence en sciences criminologiques, Université Libre de Bruxelles, 1999, p.10.

Bien plus tard, les lois du 9 juillet 1975 et du 14 juillet 1994 vinrent modifier la loi de 1921. Elles introduisirent une distinction dans les sanctions entre, d'une part, les substances toxiques, désinfectantes et antiseptiques, et, d'autre part, les substances stupéfiantes et psychotropes pouvant causer une dépendance¹⁸.

En 1993, suite au trop fréquent classement sans suite par les parquets des dossiers liés au simple usage de cannabis, une directive générale du Collège des procureurs généraux, la directive Wathélet, vient insister sur le fait « *qu'aucun dossier en matière de stupéfiants ne doit faire l'objet d'un classement sans suite immédiat* » et inviter les services de police à « *intensifier la lutte contre l'usage des stupéfiants* ». Mais en 1998, une nouvelle directive prit le sens inverse. Suivant les recommandations d'un groupe de travail parlementaire institué en 1996 sur la problématique des stupéfiants, cette directive invita à accorder, en cas d'usage de cannabis, *la plus faible des priorités dans la politique des poursuites*¹⁹.

Ensuite, la loi du 3 mai 2003²⁰ vint à nouveau modifier la loi de 1921. Elle introduisit une distinction légale entre le cannabis et les autres drogues illicites (cocaïne, extasy, etc.). En particulier, elle prévoyait une tolérance vis-à-vis de la détention de cannabis pour un usage personnel et non problématique, qui ne pourrait faire l'objet d'un simple enregistrement policier anonyme. Cette loi fut complétée par l'arrêté ministériel du 16 mai 2003 définissant les différentes catégories d'infractions.

Puis, le 21 octobre 2004, la Cour d'Arbitrage annula l'article 16 de la loi du 3 mai 2003 parce que le contenu trop vague des termes « *consommation problématique* » et « *nuisance sociale* » ainsi que l'absence de contenu concret quant à la « *quantité détenue de cannabis en vue de la consommation* » créaient de l'insécurité juridique pour le citoyen.

Le 31 janvier 2005, une nouvelle directive ministérielle²¹ (cf. section ci-après) fut publiée afin de pallier provisoirement à l'abrogation de l'article 16 de la loi du 3 mai 2003. Aujourd'hui c'est principalement cette directive qui est d'application.

¹⁸ EMCDDA, Country legal profiles – Profil national - Belgique, <http://www.emcdda.europa.eu>, consulté pour la dernière fois le 3 juillet 2017.

¹⁹ CLEFFER A, *op. cit.*, p.13.

²⁰ Loi modifiant la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, désinfectantes et antiseptiques, *M.B.*, 2 juin 2003.

²¹ Directive commune de la Ministre de la Justice et du Collège des procureurs généraux relative à la constatation, l'enregistrement et la poursuite des infractions en matière de détention de cannabis (*M.B.*, 31 janvier 2005).

1.1.2.2.2. La directive du 31 janvier 2005

Cette directive considère que la détention, par un majeur (plus de 18 ans), de cannabis pour un usage personnel (maximum 3 grammes ou un plant de cannabis) doit constituer le degré le plus bas de la politique des poursuites, sauf circonstances aggravantes ou trouble à l'ordre public. Malgré cette faible priorité, un procès-verbal est systématiquement dressé pour toute constatation de détention de cannabis. Si les quantités découvertes sont inférieures à 3 grammes ou un plant, le procès-verbal est "simplifié" et le parquet n'engagera en principe pas de poursuite. Par contre, dans tous les cas, le cannabis ou le plant de cannabis est saisi par la police.²²

Plus précisément, la loi distingue aujourd'hui (1) les mineurs qui possèdent/consomment des drogues illicites, (2) les majeurs qui possèdent/consomment du cannabis et (3) les majeurs qui possèdent/consomment des autres drogues illicites²³.

Pour les mineurs, la consommation et la possession de cannabis comme de toute drogue illicite restent interdite en toutes circonstances. Quand un mineur se fait prendre en possession de drogue, la police dresse un procès-verbal, le transmet au parquet et prévient les parents.

Pour les majeurs, il existe désormais une tolérance en cas de possession à usage personnel. Si un majeur est surpris en possession d'une petite quantité de cannabis (maximum 3 grammes ou un plant cultivé), la police dresse un procès-verbal simplifié. Celui-ci doit contenir un numéro de notice, le lieu et la date des faits, la nature des faits (type de produit et quantité), l'identité de l'auteur²⁴ et sa version des faits. Le procès-verbal n'est pas transmis au parquet mais est conservé dans les fichiers de la police. Une fois par mois la police envoie au parquet un listing de ces procès-verbaux simplifiés.

Le paragraphe qui précède n'est pas valable en cas de circonstances aggravantes ou de troubles à l'ordre public.

Les circonstances aggravantes, mentionnées à l'article 2bis de la loi du 24 février 1921, sont les délits commis à l'égard de mineurs (consommation ou vente de cannabis en présence de mineurs ou incitation de mineurs à la possession ou à la consommation de cannabis), la

²² Initialement la directive de 2005 prévoyait qu'une personne arrêtée possédant moins de 3 grammes ou une plante de cannabis pourrait garder la substance stupéfiante en cas de procès-verbal simplifié. Mais cette directive 2005 fût modifiée en décembre 2015 par la circulaire du 21 décembre 2015 et désormais, une saisie automatique des stupéfiants aura lieu.

²³ DECORTE T., DE GRAUWE P., TYTGAT J., *Le cannabis sous contrôle, comment ?*, Lanoo Campus, 2017, pp.24-25.

²⁴ Le PV n'est donc plus anonyme comme dans la loi de 2003.

qualité de membre d'une « association » qui fournit des drogues et le fait d'avoir causé à autrui une maladie qui paraît incurable, une incapacité de travail permanente, la partie d'un organe, de graves mutilations ou la mort suite à la consommation de cannabis.

Les troubles à l'ordre public sont, quant à eux, la détention de cannabis dans un établissement pénitentiaire ou dans une institution de protection de la jeunesse, dans un établissement scolaire ou similaire ou dans ses environs immédiats (les lieux où les élèves se rassemblent ou se rencontrent, tel qu'un arrêt de transport en commun ou un parc proche d'une école) et la détention ostentatoire de cannabis dans un lieu public ou un endroit accessible au public (par exemple un hôpital).

Par ailleurs, chaque procureur peut diffuser une directive particulière afin de tenir compte des circonstances locales (par exemple l'organisation d'un festival). Cette directive provisoire et spécifique doit viser un événement bien précis et être motivée par les circonstances propres à cet événement.

Dans ces derniers cas (circonstances aggravantes ou de troubles à l'ordre public), un procès-verbal classique (non simplifié) sera dressé et transmis d'office au parquet.

1.1.2.2.3. Sanctions et traitement des dossiers par les parquets

En principe, les infractions visées au sein de la loi du 24 février 1921 sont envisagées comme étant des délits et sanctionnées par l'article 2bis d'une peine d'emprisonnement de trois mois à cinq ans et d'une amende de mille à cent mille euros²⁵. Mais la loi de 2003 a instauré un traitement particulier pour l'usage personnel de cannabis. Cette loi a inséré un article 2ter au sein de la loi de 1921 énonçant que :

« Le Roi peut, (...), définir les infractions qui, en dérogation des peines prévues à l'article 2bis, seront punies :

1° d'une amende de 15 à 25 euros pour la première infraction ;

2° d'une amende de 26 à 50 euros en cas de récidive dans l'année depuis la première condamnation ;

²⁵ Article 3§2 de la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes, *M.B.*, 6 mars 1921 - Cité dans MARTINELLI L., *Le régime fiscal des revenus issus du trafic de stupéfiants*, travail de fin d'étude du master de spécialisation en droit fiscal, Ecole de gestion de l'Université de Liège, 2017, p.11.

3° d'un emprisonnement de huit jours à un mois et d'une amende de 50 à 100 euros en cas de nouvelle récidive dans l'année depuis la deuxième condamnation ;

4° d'un emprisonnement de trois mois à un an, et d'une amende de 1000 à 100 000 EUR, ou de l'une de ces peines seulement »²⁶

Par contre, lorsqu'on se trouve en présence de circonstances aggravantes, les délits visés par la loi deviennent des crimes sanctionnés de peines criminelles. L'article 2bis §2 à 5 énonce que :

« Les infractions visées au § 1 seront punies de la réclusion de cinq ans à dix ans :

a) si elles ont été commises à l'égard d'un mineur âgé de 16 ans accomplis;

b) si l'usage des substances spécifiées au § 1, qui a été fait à la suite des infractions, a causé à autrui, soit une maladie paraissant incurable, soit une incapacité de travail personnel de plus de quatre mois, soit la perte de l'usage absolu d'un organe, soit une mutilation grave.

§ 3. Les infractions visées au § 1 seront punies (de la réclusion) de dix à quinze ans :

a) si elles ont été commises à l'égard d'un enfant âgé de plus de 12 ans accomplis et de moins de 16 ans accomplis;

b) si elles constituent des actes de participation à l'activité principale ou accessoire d'une association;

c) si l'usage qui a été fait des substances spécifiées au § 1 à la suite des infractions, a causé la mort.

§ 4. Les infractions visées au § 1 seront punies (de la réclusion) de quinze à vingt ans :

a) si elles ont été commises à l'égard d'un enfant âgé de moins de 12 ans accomplis;

b) si elles constituent des actes de participation en qualité de dirigeant à l'activité principale ou accessoire d'une association;

§ 5. Dans les cas prévus aux §§ 2, 3, 4 et 6, une amende de 1 000 à 100 000 (EUR) pourra, en outre, être prononcée »²⁷

²⁶ Article 2ter de la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes, *M.B.*, 6 mars 1921.

²⁷ Article 2bis §2 à 5 de la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques,

Dans la pratique, les parquets mettent toutefois davantage l'accent sur l'assistance plutôt que sur la répression²⁸. Dans chaque arrondissement judiciaire, le chargé de justice dispose d'une liste de « conseillers thérapeutiques » auxquels il peut se référer. Lorsqu' une consommation problématique est détectée, le conseiller thérapeutique juge si un traitement est nécessaire et si oui, lequel.

Lorsqu'il traite un dossier, le parquet dispose des options suivantes :

Classement sans suite : pas de renvoi au tribunal prévu dans l'immédiat. La personne reçoit toutefois un avertissement de la police et est éventuellement orientée vers des services spécialisés.

Règlement transactionnel : à la demande du parquet, la personne paie une certaine somme d'argent qui annule la procédure pénale. Elle ne doit alors plus comparaître devant le tribunal et rien ne sera inscrit dans son casier judiciaire.

Probation prétorienne : la personne est chargée de se soumettre à certaines conditions, comme rechercher un centre d'aide par exemple. Si elle respecte ces conditions, l'affaire reste en principe sans suite. Dans le cas contraire, elle pourra être citée à comparaître au tribunal.

Renvoi devant le tribunal correctionnel : en cas de possession de cannabis à usage personnel, le tribunal correctionnel reste compétent. Cependant depuis la modification de la loi, la peine correctionnelle est remplacée par une peine administrative, moins lourde (similaire aux peines prévues pour la répression de l'ivresse)²⁹.

1.1.1.1. Quelques chiffres concernant la police et la justice

En 2013, quelques 34.000 affaires liées à la drogue ou au dopage ont été traitées par les tribunaux de première instance belges, soit environ 5% des affaires traitées par le système judiciaire. Selon la police fédérale, 71% des infractions à la législation en matière de drogues

stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes, *M.B.*, 6 mars 1921.

²⁸ DECORTE T. et autres, *op.cit.*, p.26.

²⁹ *Ibidem.*

sont liées au cannabis³⁰. En 2015, environ 7.800 kilos de cannabis ont été saisis par la police belge.³¹

1.1.1.1.2. Les graines de cannabis

Au niveau international, la vente de graines de cannabis n'est pas prohibée, la *Convention unique sur les stupéfiants* de 1961 stipule spécifiquement que les graines de cannabis n'entrent pas dans le cadre de l'interdiction³². En Belgique, il existait un flou sur cette question jusqu'à l'entrée en vigueur le 20 mars 2014 de la loi du 7 février 2014³³. Cette loi modifie la loi de 1921 afin que cette dernière vise également *les actes préparatoires* en vue de la fabrication, de la vente, de la livraison ou de la fourniture illicite d'une substance interdite, ou en vue de la culture de plantes dont peuvent être extraites ces substances³⁴»

1.1.1.1.3. Le cannabis à des fins médicales

Le cannabis à usage médical était, jusqu'il y a peu totalement prohibé en Belgique. Seul, la vente de Sativex, un spray buccal contenant du THC et du CBD a été récemment autorisée sous conditions strictes par l'arrêté royal du 11 juin 2015³⁵. Disponible dans les pharmacies belges depuis mars 2016, ce médicament n'est accessible qu'aux patients présentant une spasticité modérée à grave provoquée par la sclérose en plaque, et seulement si les autres médicaments ont échoué³⁶.

1.1.3. Les cannabis social clubs

Le cadre juridique dressé dans la section précédente a permis de constater que, bien que le cannabis à usage thérapeutique ou récréatif reste principalement illégal, certaines tolérances se sont développées. Ainsi, la détention par un adulte d'une faible quantité de cannabis pour un usage personnel ne fera en principe pas l'objet de poursuites judiciaires, à condition qu'il

³⁰ DECORTE T. et autres, *op.cit.*, p.29.

³¹ 7.045 kg de hashish et 764 kg de marijuana – EMCDDA, Belgium Country Drug Report 2017, <http://www.emcdda.europa.eu>, p.18.

³² DECORTE et autres, p.74.

³³ VANDERSTIECHELEN Q., « Antoine achète des graines sur internet et cultive son propre cannabis: "Il y a moins de risques" », *rtl.be*, 13 mai 2016.

³⁴ LEMMENS L., LISSY B., « Les actes préparatoires au trafic de drogue sont désormais punissable », *polinfo.be*, 12 mars 2014.

³⁵ Arrêté royal réglementant les produits contenant un ou plusieurs tétrahydrocannabinols, 11 juin 2015, *M.B.*, 25 juin 2015.

³⁶ DECORTE T. et autres, *op.cit.*, p.108.

n'y ait pas de circonstances aggravantes ni de trouble à l'ordre public. La culture d'un seul et unique plant de cannabis par adulte est également tolérée aux mêmes conditions. Cette tolérance a fait naître l'idée que si chacun peut cultiver un plant de cannabis pour son usage personnel, il devrait être également permis de cultiver ce plant collectivement. Cette conception a mené à la création des cannabis social clubs.

Les cannabis social club (CSC) sont des associations sans but lucratif permettant la production et la distribution de cannabis à leurs membres adultes au sein d'un cercle fermé. Les CSC sont apparus suite à la vague de dépénalisation et d'assouplissement des réglementations en matière de cannabis survenue dans certains pays occidentaux ces dernières décennies. Ils existent principalement en Espagne et en Uruguay mais on en trouve, sous diverses formes dans d'autres pays tels que l'Angleterre, la France, l'Allemagne, la Slovénie, la Nouvelle Zélande, l'Italie, la Suisse et la Belgique³⁷.

En Belgique, les CSC se basent sur la directive de 2005 dépénalisant la possession de max 3g ou d'un plant de cannabis destiné à la consommation personnelle tant qu'il n'y a pas de circonstances aggravantes ni de troubles à l'ordre public. Chaque membre, personne majeure ayant le droit de posséder un plant de cannabis, confie son plant au club pour qu'il le cultive, récolte et prépare le cannabis. Après la récolte, le club livre son produit au membre, contre paiement des « frais » liés à la culture, exprimés par gramme de cannabis reçu.

En Belgique, environ une dizaine de CSC ont vu le jour³⁸ mais très peu sont actuellement en activité, les autres ayant été fermés par la police. Les CSC en activité sont constamment menacés de fermeture et leurs dirigeants régulièrement envoyés devant les tribunaux.

1.1.3.1. Le cannabis social club d'Anvers

Le premier CSC à avoir ouvert en Belgique est basé à Anvers et s'appelle Trek Uw Plant (en français : Tire ton plant). ASBL fondée en 2006, Trekt Uw Plant (TUP) a pour objet social :

- La culture commune de plantes de cannabis, avec un maximum de un plant par membre.

³⁷ DECORTE T., PARDALA M., QUEIROLO R., BOIDIC M. Fernanda, SANCHEZ AVILES C., PARES FRANQUERO Ò, "Regulating Cannabis Social Clubs: A comparative analysis of legal and self-regulatory practices in Spain, Belgium and Uruguay", *International Journal of Drug Policy*, Vol 43, 2017, pp. 44–56

³⁸ Il est difficile de comptabiliser les CSC, ceux-ci ne cherchant pas tous à se faire connaître des autorités.

- La recherche de méthodes pour cultiver le cannabis de manière à minimiser les dommages pour la santé de la population
- La diffusion de l'information résultant de cette recherche.

Concrètement, TUP assure la culture et la préparation du cannabis pour le compte de ses membres, qui confient leur plant à l'ASBL. TUP sous-traite cette culture à des producteurs extérieurs avec lesquels l'association signe un contrat de production. L'association emploie également deux salariés à temps plein qui s'occupent de la gestion.

Environ une fois tous les deux mois, TUP organise une bourse d'échange pendant laquelle les membres peuvent venir retirer leur cannabis. Outre une cotisation annuelle de 25 euros destinée au fonctionnement du CSC, les membres participent aux frais de culture à raison d'environ 7 euros par gramme de cannabis retiré. En 2015, les recettes de TUP se sont élevées à un peu moins de 300.000 euros.

L'association essaie de limiter le nombre de membres afin de garder une gestion contrôlable mais la demande est importante. En février 2015, TUP comptait 343 membres, aujourd'hui elle en compte environ 500.

Les membres, qui doivent être majeurs et résidents belges, signent à leur entrée dans le club, un formulaire d'adhésion dans lequel ils déclarent notamment qu'ils sont consommateurs de cannabis et qu'ils sont informés de la loi belge.

TUP a une branche active à Bruxelles qui compte environ 80 membres. Nous avons rencontré son président, Xavier COPPENS³⁹. Ils aimeraient déposer leurs statuts propres d'ici décembre 2017.

Enfin, TUP est membre de ENCOD, la *Coalition Européenne pour des politiques justes et efficaces en matière de drogues*⁴⁰. Fondée en 1993, ENCOD est une plate-forme réunissant 150 organisations, entreprises et citoyens qui ont pour but de mettre terme à la guerre aux drogues au travers d'un lobby politique, d'actions et d'information auprès des Nations Unies, de l'Union Européenne et des pouvoirs nationaux et locaux. ENCOD, qui revendique la paternité du Concept des cannabis social clubs, a publié en 2006 un Code de conduite qui sert de référence aux CSC européens⁴¹.

³⁹ Président de la branche bruxelloise du CSC d'Anvers, Trekt uw Plant.

⁴⁰ European NGO Council On Drugs and Development (ENCOD).

⁴¹ Information, <http://csc-peace.be/information.html>.

1.1.3.2. Historique des procès des CSC belges

Les deux premiers procès des cannabis social clubs belges ont été « provoqués pour le symbole » par le CSC d'Anvers : Trekt Uw Plant.

Après avoir déposé ses statuts en septembre 2006, TUP recruta 30 membres payant chacun 50 euros, ce qui permit d'assurer « les frais d'avocat pour (...) [leur] premier essai ». En décembre 2006, TUP « présenta » sa plantation de cannabis, sur base du principe « un plant par membre ». La plantation fut saisie. Le 25 Avril, 2007, alors qu'ils étaient poursuivis pour association de malfaiteurs, les membres ne furent sanctionnés que pour détention de cannabis et furent condamnés à des amendes. TUP fit toutefois appel de cette décision et le 26 juin 2008, la Cour d'Appel d'Anvers prononça une suspension de la peine.

Le 3 mai 2008, TUP « présenta », pour la seconde fois, une plantation commune, cette fois en plantant une graine dans un pot. Ils sont à nouveau arrêtés et poursuivis. Le 6 février 2009, ils furent reconnus coupables d' « incitation à l'usage de drogues », et leur président fut condamné à payer une amende de 5.500 euros. A nouveau, ils firent appel et obtinrent une suspension de la peine par la Cour d'Appel d'Anvers, le 25 février 2010⁴². La Cour a en effet conclu que TUP ne faisait pas l'apologie des drogues, mais au contraire, œuvrait à la réduction des risques, et que, bien que son objectif pouvait paraître provoquant, l'association n'enfreignait pas la loi.

Enfin, tout récemment (le 5 mai 2017), une vingtaine de membres actifs de TUP ont été arrêtés par la police. Trois d'entre eux ont été incarcérés pendant plus de trois semaines. Deux ont été relâchés le 23 mai et le dernier le 31 mai 2017.

La plupart des autres CSC ayant vu le jour en Belgique ont été obligés d'arrêter leurs activités suites aux saisies et condamnations dont ils ont été l'objet.

En avril 2013, une branche de TUP fut créée au Limbourg : le Mambo social club. En décembre 2013, son président Michel DEGENS, fut arrêté par la police alors qu'il se rendait à la bourse d'échange. La police trouva dans son véhicule 60 plants de cannabis cultivés, représentant un total de 1,1kg de produit. Une perquisition ultérieure entraîna la confiscation de 27 plants supplémentaires, pourtant tous identifiés par une copie de la carte d'identité et une déclaration de propriété des membres de l'association. Le 24 novembre 2016, le tribunal

⁴² Cour d'appel d'Anvers, Affaire "Trekt Uw Plant", 25 février 2010, disponible sur <http://um-dev.kluwer.be/media/1580/antwerpen-2025-20februari-202010-20-trekt-20uw-20plant.pdf>.

correctionnel prononça l'arrêt des poursuites mais l'association, qui a dû modifier ses statuts et ne peut, pour l'instant, plus fournir de cannabis à ses membres.

En 2013, un cannabis social club fut fondé à Namur. Après s'être déclaré auprès des autorités et du bourgmestre afin d'établir un maximum de transparence, les membres fondateurs commencèrent leur activité de culture de cannabis. Mais le 18 juillet 2014, la police saisit l'ensemble de la production juste avant sa distribution aux membres de l'association.

En 2013 également, un CSC fut fondé à Liège sous l'appellation Ma Weed Perso. Le but de l'association était la « lutte contre le marché illégal des drogues par l'encadrement des usagers de cannabis à des fins personnelles et/ou médicales ». L'association joua la carte de la transparence en publiant ses statuts au Moniteur belge et en informant la police locale au sujet notamment de l'identité des membres, des lieux de plantation, de leurs contacts avec les autres associations et du financement par les membres. Mais le 17 mars 2014, les fondateurs du CSC de Liège firent l'objet d'une perquisition et furent arrêtés. Il leur est reproché d'avoir détenu, acquis et cultivé des plantes, en l'espèce du cannabis, d'avoir délivré à autrui des substances stupéfiantes, d'en avoir facilité ou incité l'usage avec la circonstance aggravante que ces infractions constituent « un acte de participation à l'activité principale ou accessoire d'une association ». S'ils sont poursuivis devant les cours et tribunaux, ils risquent d'encourir une peine de réclusion pouvant aller jusqu'à 15 ans.

Enfin, en 2015, un cannabis social club fut fondé à Tournai sous le nom de « Bon pied bonne herbe ». Suite à une interview dans un journal local, le président de l'association, Adrien Derbaudrenghien, reçut la visite de la police. Onze plants et 33 grammes de cannabis furent confisqués. Le 29 novembre 2016, le Tribunal correctionnel de Tournai prononça la dissolution de l'association⁴³.

D'autres CSC ont été créés depuis lors, tel que le CSC « Peace », créé à Liège le 4 mai 2015.

Ces faits montrent que les CSC belges actuels ont essentiellement une fonction de lobbying politique avec l'objectif de faire avancer le débat vers la légalisation. Leurs dirigeants, qui se considèrent comme des militants politiques, n'hésitent pas, à cette fin, à frôler les limites de la loi et à en subir les conséquences. Pour rappel, en mai dernier, trois dirigeants de Trekt Uw Plant ont passé plusieurs semaines en prison.

⁴³ CAILLART T., « Belgique : Les cannabis clubs en difficulté », *newsweed.fr*, 25 novembre 2016.

1.2. Fiscalité du cannabis dans le cadre juridique actuel

Le cannabis est une substance illicite dont la possession, consommation, vente, échange, sont, selon la loi de 1921, formellement prohibés. Cela n'empêche pas que certains se risquent au jeu. Que se passe-t-il en matière de fiscalité lorsqu'ils se font prendre ? Ce sera l'objet de la sous-partie 1.

Par ailleurs, quelques assouplissements législatifs sont venus modifier la règle de prohibition absolue. En premier lieu, la loi de 2003⁴⁴ et la directive de 2005⁴⁵ relatives à la possession de cannabis pour usage personnel, en deuxième lieu l'autorisation de la commercialisation d'un premier médicament au cannabis dans les pharmacies belges, le Sativex. Dans ces niches, il est également possible de trouver des charges fiscales qui se créent ou pourraient se créer. Ce sera l'objet de la sous-partie 2.

1.2.1. Fiscalité sur les activités illicites liées au cannabis

La production ou la vente de cannabis est illégale et poursuivie en Belgique. Dans ce cadre, un contribuable qui s'adonne à ce type d'activité tente de s'en cacher des pouvoirs publics. S'il y parvient, il est impossible pour le fisc de prendre connaissance des revenus que le contribuable tire de son activité, sauf bien sûr si ce dernier déclare ses revenus. Par contre, si ce contribuable se fait arrêter et condamner par un jugement, alors le fisc peut obtenir une copie du dossier pénal et, dans le cas où le contribuable y avouerait avoir perçu un revenu non déclaré, enrôler l'impôt sur ces sommes.

Dans cette section, nous discutons tout d'abord de l'imposabilité des revenus issus d'activités liées au cannabis à l'impôt des personnes physiques. Après avoir déterminé si ces revenus sont imposables, nous nous demandons à quel titre. Ensuite nous voyons si des frais

⁴⁴ Loi modifiant la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, désinfectantes et antiseptiques, *M.B.*, 2 juin 2003.

⁴⁵ Directive commune de la Ministre de la Justice et du Collège des procureurs généraux relative à la constatation, l'enregistrement et la poursuite des infractions en matière de détention de cannabis (*M.B.*, 31 janvier 2005).

professionnels pourraient être déduits de ces revenus et comment l'administration pourrait, en l'absence de preuve, déterminer les revenus imposables. Puis, nous regardons si les opérations liées à la production ou à la vente de cannabis pourraient être soumises à la T.V.A. ou aux accises. Enfin, nous voyons si les activités liées au cannabis sont effectivement imposées en Belgique et discutons de la moralité de cette taxation.

1.2.1.1. Taxable à l'impôt sur les revenus

En vertu du principe de réalité, la loi fiscale doit s'appliquer aux activités illicites comme aux activités licites.⁴⁶ En Belgique, les revenus des activités illicites sont imposables à l'impôt sur les revenus.

Les revenus d'un vendeur ou producteur de cannabis pourraient donc être imposés à l'impôt sur les personnes physiques. En effet, si à l'occasion d'un jugement, le producteur ou vendeur de cannabis admet avoir généré un certain bénéfice et l'avoir effectivement perçu, cet aveu fait réalité.

La question qui se pose ensuite est à quel titre ces revenus tirés de la production ou de la vente de cannabis seraient imposables. En effet, les revenus d'activités illicites peuvent être taxés tant au titre de revenus professionnels que de revenus divers. Enfin, si ces revenus sont taxés, les frais encourus pour acquérir ces revenus sont-ils déductibles ?

1.2.1.1.1. Au titre de revenus professionnels

Les revenus professionnels sont des enrichissements qui proviennent, directement ou indirectement, de l'exercice d'une activité professionnelle.⁴⁷

Pour qu'une activité soit qualifiée de professionnelle, elle doit présenter un caractère suffisamment régulier et intensif : il faut un ensemble d'opérations fréquentes et liées entre elles pour constituer une occupation continue et habituelle⁴⁸, fût-elle-même accessoire⁴⁹.

La jurisprudence estime que, de manière générale, les revenus d'origine illicite sont qualifiés de professionnels lorsqu'ils sont perçus à l'occasion d'une activité qui génère une certaine

⁴⁶ MALHERBE J., PAROLINI A., « General rules – Civil law approaches in Europe », *International Fiscal Association Seminar*, 26 September 2016, pp.29-30.

⁴⁷ DE WOLF M., THILMANY J., MALHERBE J., *Impôt des personnes physiques*, précis de la faculté de droit de Louvain, Larcier, 2015, p.121.

⁴⁸ Cass., 2 septembre 1969, *Pas.*, 1970, I., p.3, cité dans DE WOLF M. et autres, *op. cit.*, p.121.

⁴⁹ Liège, 19 mai 1982, *J.D.F.*, 1983, p.280, obs., cité dans DE WOLF M. et autres, *op. cit.*, p.121.

fréquence dans le temps et/ou lorsqu'ils sont rattachés directement ou indirectement à l'exercice d'une activité professionnelle. Ainsi les revenus issus de l'exploitation de la prostitution, ou encore les fonds détournés par un employé préjudice de la société qui l'emploie ont déjà été considérés comme des revenus professionnels⁵⁰.

Il nous semble que les revenus issus des activités d'un producteur ou vendeur de cannabis pourraient tout à fait être qualifiés de revenus professionnels. Il suffit d'imaginer un vendeur de cannabis qui exerce cette activité à titre principal, plusieurs jours par semaine, pendant plusieurs mois, voire plusieurs années. L'activité de ce vendeur peut parfaitement être considérée comme générant une certaine fréquence dans le temps. Un autre exemple pourrait être celui d'un agriculteur de profession qui cultiverait occasionnellement du cannabis en plus de ses autres cultures licites et qui utiliserait, pour ce faire, les terrains et les outils affectés à l'exercice de sa profession. Il est tout à fait possible que dans ce cadre, les revenus tirés de la culture du cannabis soient considérés comme rattachés directement à l'exercice d'une activité professionnelle.

1.2.1.1.2. Au titre de revenus divers

Les revenus divers sont définis à l'article 90, 1° du CIR/92 Il s'agit « *des bénéfices ou profits, quelle que soit leur qualification, qui résultent, même occasionnellement ou fortuitement, de prestations, opérations ou spéculations quelconques ou de services rendus à des tiers, en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle, à l'exclusion des opérations de gestion normales d'un patrimoine privé consistant en biens immobiliers, valeurs de portefeuille et objets mobiliers* ».

La production ou la vente de cannabis peuvent difficilement être qualifiées d' « *opérations relevant de la gestion normale d'un patrimoine privé* » au sens de l'article 90,1° du CIR. En effet, ce type d'activité n'est a priori pas effectué par « un bon père de famille », à savoir une personne normalement prudente et diligente⁵¹. Les revenus que ces activités illicites génèrent sont donc taxables au titre de revenus divers, dans le cas où ils ne sont pas déjà qualifiés de revenus professionnels.

⁵⁰ Respectivement Anvers 31 mai 2011 et tribunal de première instance de Mons, 18 janvier 2006, RG n°04/2502/A, cités dans T'JOENS C., *op. cit.*, pp.3 et 4.

⁵¹ MARTINELLI L., *op. cit.*, p.16.

1.2.1.1.3. Permettant ou non la déduction des frais

L'article 49, alinéa 1er, du C.I.R. énonce : « *A titre de frais professionnels, sont déductibles les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant (...)* ». A partir du moment où le Fisc décide d'imposer les revenus des producteurs et vendeurs de cannabis, doit-il accepter la déductibilité des dépenses encourues pour acquérir ou conserver ces revenus ?

Un cas de la jurisprudence française a répondu par l'affirmative. En 2013, le Fisc français a réclamé à un trafiquant d'héroïne l'impôt relatif aux revenus que celui-ci a reconnu avoir perçu de son activité de trafic. Le fonctionnaire des contributions a visité le trafiquant en prison afin de reconstituer ensemble le montant plausible de ses gains. Après avoir estimé les revenus bruts du trafiquant, le fisc français a considéré que les frais de transports de la marchandise pouvaient être déduits. Le trafiquant se fournissait en Belgique et les dépenses relatives à l'utilisation professionnelle de son véhicule ont été prises en compte. De même, sa consommation personnelle de 4 grammes d'héroïne par jour a été écartée de la base de calcul de l'impôt.⁵² Ici, même une dépense tout à fait illicite telle que la consommation personnelle d'héroïne, a été acceptée par le Fisc français comme frais professionnel.

Par contre, concernant les pénalités et autres pertes liées aux confiscations, elles seront plus difficilement admises comme frais déductibles. L'article 53, 6° du CIR/92 énonce clairement que « *les amendes, y compris les amendes transactionnelles, les confiscations et les pénalités de toute nature, (...)* »⁵³, sont exclues des frais professionnels déductibles⁵⁴. Dans un arrêt d'octobre 2000, la Cour d'appel de Bruxelles a maintenu la taxation à titre de revenus divers de revenus reçus par un colonel de l'armée belge pour la fourniture de secrets d'Etat malgré que ces revenus aient été confisqués et que le colonel soit en prison, le fisc pouvant se retourner vers l'épouse, conjointement redevable de la dette fiscale⁵⁵.

⁵² DURANT-SOUFFLAND S., Un dealer en prison rattrapé par les impôts, *Lefigaro.fr*, 26 novembre 2013.

⁵³ Art. 53, 6° C.I.R.

⁵⁴ MARTINELLI L., *Le régime fiscal des revenus issus du trafic de stupéfiants*, travail de fin d'étude du master de spécialisation en droit fiscal, Ecole de gestion de l'Université de Liège, 2017, p.20.

⁵⁵ Brussels, 12.10.2000, TFR, 2001, p. 61, cité dans MALHERBE J., PAROLINI A., « General rules – Civil law approaches in Europe », *International Fiscal Association Seminar*, 26 September 2016, p.31.

1.2.1.1.4. Détermination du revenu imposable

Quand et comment le Fisc peut-il établir les revenus imposables d'un producteur ou vendeur de cannabis ? Ces questions importantes ne sont pas traitées dans le cadre de ce mémoire. Le lecteur intéressé pourra trouver des informations utiles dans le mémoire de L. MARTINELLI, présenté cette année dans le cadre du master en fiscalité de l'HEC ULg. Ce mémoire, qui a pour sujet *le régime fiscal des revenus issus du trafic de stupéfiants*, traite en effet notamment de la question des moyens d'investigation du Fisc ainsi que celle des délais d'imposition et d'investigation en rapport avec les revenus du trafic de stupéfiant.

Nous complétons toutefois ci-après ces informations par une remarque au sujet de l'utilisation des minimums de bénéfice imposable dans le cadre de la preuve des revenus des producteurs ou vendeurs de cannabis.

En effet, l'article 342 CIR/92 prévoit la possibilité pour le Fisc, en l'absence d'éléments probants, de déterminer les bénéfices ou profits du contribuable par comparaison (avec ceux de trois contribuables similaires ou encore sur base de « barèmes » forfaitaires de taxation), mais également d'appliquer un minimum des bénéfices imposables, fixé par arrêté royal. Ces minimums de bénéfices imposables sont publiés à l'article 182 AR/CIR 92. Ces minimas, qui sont différents selon le type d'exploitation et l'industrie dans lesquels s'inscrivent l'activité, sont les suivants: « *1° exploitations agricoles, exploitations horticoles ou pépinières : barème forfaitaire établi pour les contribuables belges exerçant une profession similaire dans la même région agricole; 2° entreprises appartenant à : a) l'industrie chimique : 22.000 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); b) l'industrie alimentaire : 12.000 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); c) l'industrie métallurgique, l'industrie de la mécanique de précision, les exploitations et les entreprises d'extraction et de transformation de minéraux non énergétiques, l'industrie de la construction et toutes autres industries, exploitations et entreprises, non visées sub a et b ci-avant : 7.000 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); 3° entreprises des secteurs du commerce et de la fourniture de services : a) commerce en gros, commerce de détail, transports, horeca, bureaux d'ingénieurs et d'études, informatique et électronique et autres services aux entreprises : 2,50 EUR par 25 EUR de chiffre d'affaires avec un minimum de 7.000 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); b) intermédiaires du commerce et des transports : 2,50 EUR par 25 EUR de chiffre d'affaires, avec un minimum de 14.500 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); c) banques, établissements de crédit et de change : 24.000 EUR par membre du*

personnel (nombre moyen pour l'année envisagée); d) assurances : 2,50 EUR par 25 EUR de primes encaissées; e) toutes autres exploitations et entreprises de commerce et de fourniture de services : 2,50 EUR par 25 EUR de chiffre d'affaires, avec un minimum de 7.000 EUR par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée) »⁵⁶.

Cependant, « *En aucun cas, le montant des bénéfices imposables déterminé conformément au § 1er ne peut être inférieur à 19.000 EUR* »⁵⁷.

L'activité d'un producteur de cannabis pourrait-elle entrer dans la catégorie « *1° exploitations agricoles, exploitations horticoles ou pépinières* » ? Si tel est le cas, son bénéfice imposable minimum serait déterminé sur base du « *barème forfaitaire établi pour les contribuables belges exerçant une profession similaire dans la même région agricole* ». Notons qu'un tel barème forfaitaire n'existe pas aujourd'hui pour la culture de cannabis.

Par ailleurs, l'activité d'un vendeur de cannabis pourrait-elle être assimilée à la catégorie « *3° entreprises des secteurs du commerce et de la fourniture de services* » ? Si tel est le cas, son bénéfice imposable minimum serait déterminé comme suit « *2,50 EUR par 25 EUR de chiffre d'affaires avec un minimum de 7.000 EUR par membre du personnel* ».

Si les activités des producteurs et vendeurs de cannabis n'étaient assimilées à aucune des catégories citées, alors le montant minimum des bénéfices imposables pourrait être fixé par le Fisc à 19.000 euros (Article 182 AR/CIR § 2)

1.2.1.2. Taxable à la T.V.A.

La production ou la vente de cannabis pourrait-elle être soumise à la T.V.A. ? Si l'objet d'une livraison de bien ou d'une prestation de service est illicite (vente de fausse monnaie, vente de stupéfiants, etc.), il n'y en principe pas de soumission à la T.V.A. En effet, en raison même de la nature illicite de la marchandise livrée, cette dernière n'est pas susceptible d'être intégrée dans un circuit économique et, de ce fait, d'engendrer d'éventuelles distorsions de concurrence, toute concurrence entre un secteur économique licite et un secteur illicite étant exclue⁵⁸.

⁵⁶ Art. 182 AR/CIR § 1er.

⁵⁷ Art. 182 AR/CIR § 2.

⁵⁸ BUBLOT, Jean, *Deuxième partie du cours T.V.A.*, syllabus pour le cours de Taxe sur la valeur ajoutée, HEC ULg, année 2016-2017, p.179.

Cependant, dans un arrêt du 11 juin 1998, la CJUE a jugé que lorsqu'une opération illicite, telle que l'exploitation illégale de jeux de hasard, entre en concurrence avec une opération licite taxée, telle que l'exploitation légale de jeux de hasard, l'activité illicite devra également être soumise à la T.V.A.⁵⁹.

Dans le cas du cannabis, il nous semble qu'aucun type d'opération ne pourrait être taxé à la T.V.A. dans le cadre juridique belge actuel. La vente de cannabis, qu'on peut qualifier de livraison de biens, est une livraison de biens illicites, non mise dans le commerce ni intégrée dans le circuit économique et dont la non taxation est par conséquent non susceptible de générer des distorsions de concurrence. Le fait de cultiver le plant de cannabis pour le compte d'autrui peut être considéré comme une prestation de service illicite qui, à nouveau, n'entre pas en concurrence avec d'autres prestations de service licites taxées.

Une exception peut éventuellement être trouvée dans le cadre de la fourniture illégale de cannabis à des fins thérapeutiques, qui pourrait entrer en concurrence avec le nouveau médicament à base de cannabis autorisé depuis peu en Belgique. En effet, des patients atteints de sclérose en plaques pourraient préférer se fournir sur le marché noir une substance cannabique non taxée plutôt que de se la procurer en pharmacie où, pour rappel, elle est taxée à la T.V.A. au taux de 6% à titre de médicament. Cependant, le produit vendu sur le marché noir ne sera probablement jamais identique et au fond peu comparable au médicament vendu en pharmacie.

1.2.1.3. Soumis à des accises

Pourrai-t-on appliquer des accises sur le cannabis dans le cadre réglementaire actuel ?

Dans une réponse à une question parlementaire posée en 2001, nous lisons que « *La loi du 3 avril 1997 précise que les produits constitués exclusivement ou partiellement de substances autres que le tabac mais ayant un usage identique au tabac sont considérés comme du tabac manufacturé. [...] Le cannabis est considéré comme un succédané du tabac et est dès lors soumis à l'ensemble des mesures de contrôle et de perception des accises sur le tabac manufacturé.* »⁶⁰. D'après cette vision, le cannabis devrait être soumis aux accises. Mais il resterait à vérifier si son caractère illicite ne serait pas un obstacle à sa soumission aux accises comme il l'est à sa soumission à la T.V.A.

⁵⁹ Arrêt cité dans T'SJOEN C., « Les revenus issus d'activités illicites sont imposables, mais à quel titre ? », *Actualités fiscales*, n°37, 17-23 octobre 2011.

⁶⁰ PIETERS D., Question parlementaire n° M02, 13 février 2001, C.R.A.CH.S.O.2000-2001,13/02/2001, p.4.

1.2.1.4. Enrôlement fiscal dans le cadre des poursuites pénales en matière de cannabis

Après avoir conclu que les revenus des producteurs et vendeurs de cannabis sont imposables, en tout cas au moins à l'impôt sur les revenus, nous nous sommes demandés s'ils sont imposés dans la pratique.

Nos recherches n'ont permis de trouver aucun cas d'imposition effectif des revenus tirés de la production ou de la vente de cannabis. Nous citons néanmoins ici un cas d'imposition des revenus perçus par un passeur de cocaïne. Dans un jugement du 22 juin 2011, le tribunal de Namur a donné raison au fisc en considérant que les revenus perçus par ce passeur étaient qualifiables à titre de revenus divers et, à ce titre, imposables à l'impôt des personnes physiques belge⁶¹. Le tribunal a néanmoins réduit l'accroissement exigé par le Fisc pour dépôt d'une déclaration inexacte de 50 à 10% au motif que le contribuable a déjà été sanctionné sur le plan pénal, qu'il a collaboré à l'enquête et qu'en outre, un accroissement de 50% aurait été *« de nature à compromettre son reclassement et à rendre le recouvrement des impôts raisonnablement exigibles plus qu'aléatoire »*⁶².

En 2012, une question a été posée par une parlementaire à propos des bénéfices confisqués dans le cadre des arrestations de producteurs de cannabis en Belgique. Elle demandait notamment si le Fisc procédait à une taxation de ces bénéfices. Elle a reçu la réponse suivante : *« L'Administration générale de la lutte contre la fraude fiscale (ISII) n'a pas connaissance de l'existence de constitutions de partie civile à cet égard. D'autre part, il est souligné que les dossiers judiciaires sont toujours suivis de façon scrupuleuse, quelle que soit la nature du délit, afin que l'éventuel volet fiscal puisse être traité de manière appropriée en tenant compte des possibilités de recouvrement. Des statistiques concernant les impositions concernées ne sont toutefois pas disponibles. »*⁶³. Cette réponse semble suggérer qu'il n'existe, ou du moins qu'il n'existait jusqu'en 2012, aucun cas d'imposition des revenus des producteurs de cannabis.

⁶¹ Civ. Namur, 22 juin 2011, ce cas est commenté dans TSJOEN C., « Les revenus issus d'activités illicites sont imposables, mais à quel titre ? », in *Actualités fiscales*, n°37, 17-23 octobre 2011, p.2.

⁶² *Ibidem*.

⁶³ Réponse du 02/04/2012 à la question écrite n° : 0209 - Législature : 53, B053, intitulée « La perception effective des montants confisqués sur les profits tirés de la culture du cannabis » et déposée le 22/02/2012, La Chambre.be.

1.2.1.5. Moralité de la taxation des activités illicites

On constate donc en Belgique, en matière de taxation des activités illicites, et en particulier de taxation des activités liées au cannabis, une différence entre le principe et la pratique. Ils existent également de grandes différences de traitement de cette matière entre les différents Etats du monde⁶⁴. Ces différences témoignent probablement du fait que le débat autour de cette question n'est pas clos. D'une part, la taxation des activités illicites se justifie par le principe de réalité, par le principe de traitement identique des contribuables et ainsi que par des considérations budgétaires. Mais d'autre part se pose la question de la moralité de cette imposition quand, en particulier, les revenus taxés ont été confisqués. Ne peut-on pas parler dans ce cas de « double peine » ou du moins d'entrave au principe « Non bis in idem » ? En 2013, l'Observatoire international des prisons (OIP) a ainsi dénoncé "l'absurdité" de la situation d'un dealer, auquel l'administration fiscale française avait réclamé, juste après sa sortie de prison, près de 42.000 euros d'impôts sur les revenus de son trafic de drogue en partie saisis par la police. D'après l'OIP, réclamer des impôts sur des revenus confisqués peut constituer une entrave à la réinsertion de ce contribuable, qui avait effectué de nombreuses démarches dans ce sens. Autre conséquence du redressement opéré par le fisc : le niveau de revenu porté sur l'avis d'imposition du contribuable lui interdisait l'accès à toute prestation sociale. Un revenu qui, pour rappel, lui avait été confisqué⁶⁵. D'un autre côté, il faut garder à l'esprit, quand on questionne la moralité de la taxation des activités illicites, que la commission de l'activité illicite n'est elle-même, en général, pas morale.

1.2.2. Fiscalité sur les activités dépenalisées liées au cannabis

Après avoir réfléchi sur la fiscalité des activités liées au cannabis qui sont fondamentalement illicites, nous discutons, dans cette sous-partie, des impôts qui pourraient s'appliquer sur les activités liées au cannabis qui sont (partiellement) autorisées.

⁶⁴ Voir à ce sujet les slides du séminaire de l'IFA, « Seminar B – Taxation of Illegal Activities », 70ème congrès de l'Association fiscale internationale, Madrid, 26 September 2016.

⁶⁵ «Un dealer impose à hauteur de 42.000 euros par le Fisc», *Midilibre.fr*, 5 septembre 2013.

1.2.2.1. La possession d'une faible quantité de cannabis ou la culture d'un plant de cannabis

La directive de 2005⁶⁶ considère que la détention, par un majeur, de cannabis pour un usage personnel (maximum 3g ou un plant de cannabis cultivé) doit constituer le degré le plus bas de la politique des poursuites, sauf circonstances aggravantes ou trouble à l'ordre public. La possession de maximum 3g ou la possession d'un plant de cannabis, actes qui sont partiellement dépenalisés par cette directive, sont des faits appartenant à la sphère privée et personnelle et n'entraînent par conséquent aucune activité taxable.

Mais que se passe-t-il quand on confie son plant à une personne pour qu'il le cultive ? Cela dépend probablement si la culture d'un plant pour autrui est effectuée à titre gratuit ou contre rémunération. Et si la rémunération est payée en espèces ou en nature (par exemple une partie de la récolte). Que se passe-t-il s'il s'agit d'un échange de service (je m'occupe de nos deux plants cette année et tu t'occupes de nos deux plants l'année prochaine) ? Et que se passe-t-il lorsque cette prestation de service ne s'effectue par entre deux individus mais bien entre une personne physique et une personne morale, par exemple une association ? Nous en arrivons aux activités des cannabis social clubs.

1.2.2.2. La fourniture de cannabis par un cannabis social club

Les cannabis social club belges sont des ASBL ayant inscrits leurs statuts au moniteur belge. A ce titre, ils sont potentiellement soumis à l'impôt sur les personnes morales, à la taxe annuelle compensatoire des droits de succession et à la T.V.A. Si les CSC emploient des travailleurs salariés, ils doivent payer des cotisations sociales et retenir un précompte professionnel.

Les cultivateurs de plants sont généralement indépendants des CSC et sont liées à eux par un simple contrat de production réglant entre autres leur rétribution. Ces cultivateurs sont donc en principe soumis à l'impôt des personnes physiques sur les revenus (I.P.P.) qu'ils perçoivent du CSC pour leur travail.

Le CSC d'Anvers, Trekt Uw Plant emploie deux travailleurs salariés et paie pour eux les impôts afférents. L'association loue par ailleurs un local pour ses activités. Le propriétaire de

⁶⁶ Directive commune de la Ministre de la Justice et du Collège des procureurs généraux relative à la constatation, l'enregistrement et la poursuite des infractions en matière de détention de cannabis (*M.B.*, 31 janvier 2005).

ce local n'est pas soumis à la T.V.A. puisque la location immobilière est exonérée de T.V.A. en Belgique.

Au sujet des cultivateurs, Xavier COPPENS interrogé à ce sujet, dit qu'il n'a pas entendu parler de producteurs ayant déclaré à l'I.P.P. les revenus perçus du CSC. Il ajoute que cela n'est pas étonnant vu les risques engendrés par le flou juridique entourant cette activité⁶⁷.

La question de la fiscalité (potentielle) des CSC sera étudiée plus en profondeur dans la partie suivante.

1.2.2.3. Les médicaments à base de cannabis

Enfin, l'autorisation du médicament au cannabis, le Sativex et de sa commercialisation dans les pharmacies belges entraîne forcément une soumission du cannabis à la fiscalité. Le Sativex est pour le moment imposé comme un médicament ordinaire. Les médicaments sont soumis à la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 6%. Les pharmacies sont des assujettis non exonérés. A la T.V.A. touchant le Sativex, il faut bien sûr ajouter les autres impôts liés à sa fabrication, son transport, son étiquetage et sa commercialisation.

⁶⁷ Entretien avec Xavier COPPENS le 30 juin 2017.

2. Fiscalité du cannabis dans le cadre d'une légalisation

Dans cette seconde grande partie du mémoire, nous réfléchissons aux questions fiscales liées au cannabis dans un cadre où celui-ci serait légal. Cela permet de nous détacher des questions liées à l'illicéité du produit et de nous concentrer sur des questions intéressantes en matière de T.V.A., d'impôt des personnes morales, de taxe sur la valeur ajoutée et de taxes communales, notamment. Pour ce faire, nous imaginons un nouveau cadre juridique dans lequel le cannabis serait autorisé. Ce cadre, directement inspiré de propositions récentes émanant des mondes académique et politique, est décrit dans la sous-partie 2.1. Ensuite, sur base de ce cadre, nous examinons quels impôts pourraient frapper le cannabis, cela fera l'objet de la sous-partie 2.2.

2.1. Un nouveau cadre légal

Le cadre juridique actuel du cannabis est régulièrement remis en question. Le traitement légal du cannabis est en effet un sujet délicat. Produit dangereux pour certains et inoffensif, voire bénéfique pour d'autres, le cannabis divise la population belge. Le cadre juridique actuel est le reflet de cette division. D'une part, l'interdiction légale du produit permet d'établir symboliquement la norme de non-consommation. D'autre part, la dépénalisation partielle reconnaît la liberté individuelle de chacun de consommer ce qu'il lui plaît. Si cette situation de compromis a l'avantage de satisfaire, partiellement et temporairement, les tenants de l'interdiction d'une part et les consommateurs d'autre part, elle n'est pas parfaite. La première sous-partie de cette section propose une liste non exhaustive des arguments de critique du cadre légal actuel. Ensuite sont présentées les propositions récentes et concrètes pour un autre cadre légal du cannabis. Ces propositions nous serviront de base pour créer un cadre légal fictif dans lequel le cannabis serait réglementé. Ce cadre est nécessaire pour pouvoir réfléchir à des questions de droit fiscal, réflexion effectuée dans la sous-partie suivante.

2.1.1. Critiques du cadre légal actuel

La critique la plus courante à l'égard du cadre juridique actuel entourant le cannabis est son manque de clarté. En effet, le produit est illégal mais partiellement dépénalisé. Pour rappel, cette dépénalisation signifie que si la police surprend une personne majeure en possession de maximum 3g ou d'un plant de cannabis et qu'il n'y pas de circonstance aggravante ou de trouble à l'ordre public, la personne ne sera pas poursuivie par le parquet. Cependant, la substance ou le plant pourra être confisqué et un procès-verbal simplifié sera dressé. Cette situation est peu claire et laisse trop de place au traitement arbitraire de chaque cas particulier. Les policiers doivent juger de la présence ou non de circonstances aggravantes ou de troubles publics. Les parquets doivent tenter de déterminer les intentions des personnes interpellées (consommation personnelle ou vente) et examiner par ailleurs si la consommation est problématique. Ces actions engendrent un surplus de travail pour la police et les parquets, une insécurité juridique pour les citoyens et le risque de traitements discriminatoires entre ces derniers.

Puis vient l'argument que la prohibition ne fonctionne pas. Malgré que le cannabis soit interdit, 15% des belges en ont déjà consommé et 59% affirment pouvoir s'en procurer facilement⁶⁸.

Ensuite, la criminalisation de la drogue engendre des problèmes de sécurité. Affirmant que la drogue n'est pas interdite parce qu'elle est dangereuse mais qu'elle est dangereuse parce qu'elle est interdite, M. Georges Apap (procureur de la République à Valence) soulignait un effet pervers de la prohibition, qui est l'apparition d'une délinquance spécifique liée au besoin de produits très chers consommés par des couches de la population qui n'ont pas les moyens de se les procurer⁶⁹.

Il existe, également, un argument budgétaire, d'une part la politique de répression (forces de police, jugements, etc.) est coûteuse et d'autre part l'Etat se prive des recettes fiscales qui seraient éventuellement générées si les produits étaient légaux.

Enfin, obliger les consommateurs de stupéfiants à s'approvisionner sur le marché noir accroît les risques pour leur santé. D'une part les produits ne sont pas contrôlés, ni au niveau de leur dosage en composants actifs ni au niveau de leur qualité, exposant ainsi les consommateurs au

⁶⁸ DECORTE et autres, *op.cit.*, p.31.

⁶⁹ Proposition de loi visant à réglementer la production, la distribution et la vente du cannabis, déposée par Marie NAGY, Muriel GERKENS et Zoé GENOT, Chambre des représentants de Belgique, session extraordinaire, *doc. Parl. 51 0262/00*, 8 octobre 2008, p.9.

risque de consommer du cannabis à dosage extrêmement fort en THC, ou contenant des pesticides, des moisissures, etc. D'autre part, le prix sur le marché noir, généralement dégressif en fonction de la quantité, incite les consommateurs à acheter et donc à consommer de plus grandes quantités de cannabis. La répression engendre en effet que chaque transaction entre vendeur et acheteur soit assortie du risque de se faire prendre. Les vendeurs préfèrent donc vendre en quantités importantes et ils répercutent cette préférence sur le prix de la substance, qui est donc généralement dégressif en fonction de la quantité. Cela incite les consommateurs à acheter en plus grande quantité, ce qui pousse les consommateurs qui sont dépendants au produit à également consommer en plus grande quantité.

2.1.2. Propositions pour un autre cadre légal

Cela fait déjà plusieurs décennies que le monde politique réfléchit pour trouver une solution à cette situation. Si ces critiques évoquées ci-dessus semblent pertinentes pour beaucoup de belges, ils sont également nombreux à s'accorder sur le fait que le cannabis peut être dangereux pour la santé de certaines personnes et doit donc être contrôlé. Des études médicales démontrent en effet que la consommation de cannabis aurait notamment des effets négatif sur la mémoire⁷⁰, sur le risque de développer une psychose⁷¹ et, lorsqu'il est fumé avec du tabac, sur le risque de développer le cancer du poumon. C'est pourquoi les propositions de réglementation du cannabis émanant tant de la société civile et des mondes académiques et politiques, sont presque toujours assorties de mécanismes de contrôle des canaux d'acquisition de la substance.

1.1.1.1. Historique non exhaustif des propositions

En 1987, J. PREUMONT (Ecolo) déposa une proposition de loi en vue de retirer le cannabis et ses dérivés du champ pénal. Afin de limiter les abus, tels que la vente de cannabis à des mineurs, il proposait d'assimiler la législation relative à l'usage de cannabis à celle relative à l'usage de l'alcool prévues par la loi sur les débits de boissons spiritueuses et sur la taxe de patente du 28 décembre 1983. Un peu plus tard (1993), F. LOZIE et M. MAERTENS (Ecolo) proposèrent de dépénaliser l'usage personnel pour les majeurs qui souhaiteraient consommer

⁷⁰ Pour plus d'informations : NOTHIAS J-L, « Le cannabis finit par affecter la mémoire », *Lefigaro.fr*, 20 mars 2015.

⁷¹ Pour plus d'informations : BLECHA L. et BLENYAMINA A., « Cannabis et troubles psychotiques », *L'information psychiatrique*, 2009/7, Volume 85, pp.641-645.

seuls ou « en famille », d'autoriser la culture de cannabis sur une petite surface ainsi que sa vente dans des lieux spécifiques, à l'instar des coffeeshop hollandais. En 1995, P. LENFANT (Parti social chrétien) proposa la mise en place d'un circuit de vente officiel pour le cannabis. Les consommateurs pourraient se procurer du cannabis auprès du centre prévu à cet effet de sa commune. Il devrait présenter sa carte d'identité afin que le centre vérifie son appartenance à la commune et lui attribue un numéro permettant d'inscrire dans un registre la liste et la quantité des substances délivrées.⁷² En 2000, O. CHASTEL et D. BACQUELAINE (PRL-FDF-MCC (devenu le Mouvement réformateur)) déposèrent une proposition de loi en vue de légaliser l'usage et détention jusqu'à 15 g de cannabis. La même année, puis également en 2003, Ecolo proposa de dépénaliser la détention de cannabis, suite à son acquisition auprès d'officines publiques décentralisées ou suite à la culture personnelle.

Si aucune des propositions formulées n'a abouti, les éléments qu'apportèrent chacune d'elles ont contribué à former la pensée et l'opinion d'aujourd'hui.

1.1.1.2. Propositions actuelles

En décembre 2016 est paru un ouvrage signé par trois professeurs d'université belges contenant une proposition concrète de réglementation du cannabis. Puis, début 2017, Ecolo, suivi du Parti socialiste (PS) ont annoncé, presque simultanément, le dépôt de propositions de loi visant à réglementer le cannabis.

Dans leur ouvrage, Tom DECORTE (criminologue), Paul DE GRAUWE (économiste) et Jan TYTGAT (toxicologue) proposent un cadre juridique concret entourant la production et la distribution de cannabis. L'acquisition de cannabis pourrait se faire par trois canaux strictement réglementés : (1) la culture de plants chez soi en vue de la consommation personnelle, (2) la mise en commun, ou sous-traitance, de la culture de plants grâce à des cannabis social club (CSC) et (3) la vente en pharmacie de produits cannabiques à des fins médicales.

La proposition déposée récemment par le PS⁷³ présente des similitudes importantes avec celle de T. DECORTE et autres. En effet, dans la proposition du PS, le contrôle de la production et de la consommation de cannabis s'opérerait par deux canaux : [1] « *l'autorisation à des conditions strictes de la production, de la détention et de la consommation personnelle de*

⁷² VINDELINCKX S., *op.cit.*, pp 60-70.

⁷³ *Proposition de loi-cadre instaurant un marché réglementé du cannabis* (déposée par Mme Laurette Onkelinx et consorts). Déposée le 26 avril 2017, non encore publiée, cette proposition qui nous a été communiquée par Julien Uyttendaele le 8 juin 2017, est reproduite en annexe du présent travail.

cannabis » ; [2] « la création de « *Cannabis Social Clubs, associations sans but lucratif, devant disposer d'une licence délivrée par une autorité de contrôle, dont l'activité principale doit être la culture de plants de cannabis au nom et pour le compte de ses affiliés* »⁷⁴. Quant au cannabis à des fins médicales, il devrait également être autorisé et réglementé, mais le PS propose de réserver à cette question un traitement ultérieur.

La proposition d'Ecolo⁷⁵ est différente. La culture de plants à usage personnel ne semblerait pas autorisée. Par contre ils seraient créés un nombre fixe de centres de production de cannabis d'une part et d'officines de vente de cannabis d'autre part. Chapeautées par un organisme fédéral de contrôle créé à cet effet, ces institutions seraient autorisées, sous conditions strictes, à produire et à vendre du cannabis à un prix fixe déterminé par l'organisme de contrôle. Ecolo précise que ces institutions seraient des ASBL, créées ex-nihilo ou basées sur une structure existante telle qu'un cannabis social club.

Afin de construire un cadre juridique fictif dans lequel le cannabis serait légalisé, nous nous basons principalement sur la proposition de T. DECORTE et autres et sur celle du PS car elles décrivent avec plus de détails les liens juridiques entre les acteurs et vont même jusqu'à aborder la question de la fiscalité. Ce cadre juridique fictif servira de base à notre réflexion en matière de fiscalité.

2.1.3. Un cadre réglementaire pour la production et la consommation de cannabis

Le cadre réglementaire présenté ci-dessous correspond grosso modo aux cadres proposés par T. DECORTE et autres et par le PS. Les différences avec ces propositions seront signalées.

Dans le nouveau cadre juridique, la production et de la consommation de cannabis s'opérerait légalement par trois canaux : [1] la production domestique de cannabis à des fins de consommation personnelle » ; [2] la mise en commun, ou sous-traitance, de la culture de

⁷⁴ Proposition de loi-cadre instaurant un marché réglementé du cannabis (déposée par Mme Laurette Onkelinx et consorts), déposée le 26 avril 2017, p.1.

⁷⁵ Proposition de loi portant des dispositions relatives à l'usage du cannabis et modifiant la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicites de substances illicite et psychotropes, (déposée par Mme Muriel Gerken). Déposée le 24 janvier 2017, non encore publiée, cette proposition nous été communiquée par Ecolo le 26 juin 2017.

plants grâce à des cannabis social club (CSC) et (3) la vente en pharmacie de produits cannabiques à des fins médicales⁷⁶.

1.1.1.3. La production domestique de cannabis à usage personnel

Tout résident belge majeur pourrait cultiver du cannabis à son domicile en vue de son usage strictement personnel. La quantité de culture autorisée serait limitée. La limite serait définie en termes de m² ou de m³ ou encore en nombre de plants, T. DECORTE et autres proposant par exemple un maximum de 6 plants par adulte⁷⁷.

1.1.1.4. Les cannabis social clubs

Les consommateurs pourraient confier leurs plants à des Cannabis social club (CSC) afin qu'ils les cultivent et préparent le cannabis à leur place. Les CSC ne pourraient fournir le cannabis à leurs membres que sous forme de haschich ou de marijuana⁷⁸.

Les CSC confieraient la culture des plants à des « cultivateurs »⁷⁹. Ceux-ci devraient être résidents belges majeurs⁸⁰ et devraient cultiver le cannabis dans le respect des conditions imposées par la loi. Pour les autres activités, les CSC pourraient employer soit des personnes rémunérées en tant que salariés, soit des bénévoles.

Les CSC et les cultivateurs ne seraient à aucun moment propriétaires des plants desquels ils s'occupent. Les plants devraient, à tout moment du processus de production, pouvoir être identifiés au membre du club auquel ils appartiennent.⁸¹

Le « prix » du cannabis fourni aux membres du club ne serait pas fixé, mais bien contrôlé via un système de taxes telles que des accises.

Les CSC ne pourraient cultiver qu'un nombre limité de plants par membre (en principe la même limite que celle qui existerait pour la production domestique et au sein même de celle-

⁷⁶ Comme dit juste avant, la proposition du PS ne traite pas du cannabis médical, nous utilisons donc pour ce point la proposition de DECORTE et autres.

⁷⁷ Cette quantité pouvant être revue à la baisse en cas de constatation d'effets indésirables tels que la vente du cannabis produit à domicile sur le marché noir. T. DECORTE et autres, *op.cit.* pp.74-75

⁷⁸ Les CSC ne pourraient pas fournir de préparations concentrées telles que l'huile de cannabis ni d'autres produits dérivés, tels que des joints déjà roulés ou des pâtisseries au cannabis.

⁷⁹ ou « soigneurs de plants » dans la proposition de T. DECORTE et autres.

⁸⁰ Être âgés d'au moins 21 ans dans la proposition de T. DECORTE et autres.

⁸¹ Par exemple à l'aide d'un code barre unique par membre attaché aux plants et aux produits finaux fournis aux membres – T. DECORTE et autres, *op.cit.*, p.88.

ci⁸²) et ne pourraient admettre qu'un nombre limité de membres⁸³. Les CSC ne pourraient donc cultiver qu'un nombre ou une surface limité(e) de plants⁸⁴.

Les CSC seraient autorisés à offrir un espace de consommation à leur membres. Ces locaux seraient exclusivement réservés à la consommation de cannabis, il serait interdit aux mineurs et à la consommation d'alcool.

Les CSC seraient obligatoirement des associations sans but lucratif⁸⁵ et répondre, en tant que telles, à toutes les obligations découlant de cette forme juridique: inscription au moniteur belge, objet social, organes de décision, registre des membres et obligations fiscales.

Enfin, pour fonctionner, les CSC devraient avoir obtenu et conservé un agrément délivré par une autorité publique de contrôle créée à cet effet⁸⁶. Cette autorité surveillerait et visiterait les clubs pour vérifier s'ils remplissent leurs obligations légales en matière de production, de qualité du produit, de sécurisation, de conservation, de transport, de stockage, d'emballage, d'étiquetage, de distribution aux affiliés, de messages de prévention, de traçabilité et de formation du personnel. Cette autorité aurait un pouvoir de sanction.

1.1.1.5. Délivrance de cannabis à usage médical

T. DECORTE et autres proposent également l'élargissement du cadre légal pour le cannabis à usage médical. Pour rappel, seul un médicament à base de cannabis est actuellement autorisé en Belgique et sa délivrance est limitée à une pathologie très spécifique. Dans le nouveau cadre légal, de nouveaux canaux d'approvisionnement de cannabis à destination des patients seraient ouverts. Ils pourraient, comme les usagers récréatifs, cultiver des plants à leur domicile, la quantité limite cultivable pouvant éventuellement être relevée si la nécessité médicale était démontrée. Par ailleurs, T. DECORTE et autres proposent d'ouvrir la possibilité à l'entrée de nouveaux médicaments, après bien sûr leur approbation par le ministère de la

⁸² Par exemple, si la production domestique est limitée à 6 plants par adulte, une personne qui cultiverait deux plants à son domicile, pourrait confier la culture de maximum 4 plants supplémentaires à un CSC.

⁸³T. DECORTE et autres proposent un nombre maximal de 250 membres par CSC.

⁸⁴ Egal(e), en principe, au nombre de membres du CSC multiplié par la quantité ou la surface de plants cultivés autorisée par individu.

⁸⁵ Cette condition, présente dans la proposition de T. DECORTE et autres comme dans celle du PS, répond à une volonté d'éloigner, dès le départ, certains problèmes observés dans les industries du médicament, du tabac et de l'alcool. La maximisation du profit a en effet conduit certains acteurs à mener des actions en défaveur de la santé publique telles que l'investissement de sommes importantes dans des études scientifiques pouvant servir leurs intérêts tout en gardant sous silence celles qui leurs sont contraires ou encore dans la mise sous pression de gouvernements pour réduire les limites imposées en matière, par exemple, de publicité. – T. DECORTE et autres, *op.cit.*, pp.58-59.

⁸⁶ Cette autorité s'appelle, dans la proposition du PS, Autorité de contrôle du cannabis (ACC). Les organes obligatoires qu'aurait l'ACC (comité de surveillance, commission des sanctions, comité de direction et président du comité de direction) sont décrits dans cette proposition.

santé. Ces médicaments ne seraient vendus que par des pharmacies et sur prescription médicale uniquement⁸⁷.

2.2. Fiscalité du cannabis dans le cadre d'une légalisation

La question fiscale est souvent évoquée dans les débats sur la légalisation du cannabis car l'enjeu budgétaire peut-être sérieux. L'argent que les belges dépensent pour acquérir du cannabis est actuellement presque entièrement perçu au sein du marché noir, par les petits et gros vendeurs et par les producteurs. Des sommes que l'on peut supposer importantes si l'on s'en réfère aux études internationales. Un rapport récent estime que les Européens dépensent environ 9,3 milliards d'euros par an pour leur consommation de cannabis.⁸⁸ Le ratio européen des recettes fiscales par rapport au PIB étant d'environ 40%, on peut estimer que les pays européens gagneraient 3,72 milliards d'euros de recettes fiscales supplémentaires s'ils imposaient le cannabis comme les autres biens. Si, en outre, il était décidé de soumettre le cannabis à des accises telles que celles pesant sur le tabac, les recettes fiscales seraient plus importantes. En France en 2014, les taxes sur les cigarettes ont rapporté 14 milliards d'euros pour 17 milliards d'euros de chiffre d'affaire⁸⁹, soit un ratio de 82%. Appliqué aux 9,3 milliards d'euros dépensés par les Européens pour du cannabis, cela nous donne 7,66 milliards d'euros de recettes fiscales supplémentaires, qui pourraient être générées en Europe en cas de traitement fiscal du cannabis comme le tabac⁹⁰.

Dans cette partie du mémoire, nous allons essayer d'examiner les questions de droit fiscal qui pourraient se poser suite à un assouplissement de la réglementation du cannabis. Dans la sous-partie précédente, nous avons décrit un cadre juridique hypothétique dans lequel l'acquisition de cannabis pourrait se faire de manière légale via trois canaux : la production domestique à

⁸⁷ DECORTE T. et autres, *op.cit.*, pp. 107-109.

⁸⁸ Fourchette probablement comprise entre 8,4 et 12,9 milliards d'euros - EMCDDA, *op.cit.*, p.21.

⁸⁹ GAUTIER C., « Le tabac en France : 14 milliards d'euros de recettes fiscales, » *Lefigaro.fr*, 19/03/2015.

⁹⁰ Si on applique à ce chiffre le ratio du PIB de la Belgique dans le PIB européen, soit 2,5%, on obtient près de 200 millions d'euros de recettes qui pourraient être ajoutées au budget de l'Etat belge si le cannabis était légalisé. Ce montant, estimé rapidement, est à prendre avec précaution. On peut lui ajouter les gains budgétaires liés aux emplois créés dans la nouvelle filière légalisée ainsi que ceux engendrés par la disparition des dépenses de police et de justice liées à l'actuelle prohibition du cannabis.

usage personnel, les cannabis social club et la délivrance de cannabis à usage médical. Nous discutons dans la sous-partie ci-dessous des implications fiscales de chacun de ces canaux.

2.2.1. Fiscalité de la production domestique à usage personnel

Dans notre nouveau cadre réglementaire, tout résident belge âgé de plus de 18 ans pourrait cultiver une certaine quantité de cannabis à son domicile pour sa consommation personnelle.

Comme déjà dit plus haut dans la partie « 1.2.2. *Fiscalité sur les activités dépenalisées liées au cannabis* », la culture de cannabis à usage personnel est une activité appartenant à la sphère privée. La qualification « à usage personnel » exclut toute forme de commerce.

Dans le cas où des personnes cultiveraient chez eux en vue de la vente, ils seraient dans l'illégalité. S'ils se faisaient prendre, ils risqueraient non seulement des amendes et peines de prison mais également une taxation sur les revenus qu'ils auraient admis avoir perçus.

La culture de cannabis pour usage personnel serait une activité qui génère toutefois des recettes fiscales vu les achats effectués en amont de biens (matériel de culture, graines, électricité), qui, eux, sont soumis à une fiscalité classique (T.V.A., impôt des sociétés, etc.).

2.2.2. Fiscalité des Cannabis social clubs

Dans le cadre réglementaire proposé par T. DECORTE et autres, comme par le PS, les résidents belges pourraient confier leur plant à un cannabis social club pour qu'il le cultive à leur place.

Dans la proposition du PS, la distribution de cannabis par les CSC serait soumise au régime de la T.V.A. ainsi qu'à un droit d'accise. La T.V.A. et les accises sur les activités des CSC font l'objet des deux premières sections de ce chapitre. Les CSC seraient par ailleurs soumis, en tant qu'ASBL, à l'impôt des personnes morales tandis que les salariés des CSC et les cultivateurs seraient eux, soumis à l'impôt des personnes physiques. L'impôt des personnes morales sur les CSC est discuté à la section 3, l'impôt des personnes physiques sur les salariés des CSC et les cultivateurs est examiné à la section 4. Les CSC pourraient également éventuellement être soumis à des taxes régionales et communales mises en place spécifiquement à leur égard. La possibilité pour les régions et communes d'établir des taxes sur les CSC est étudiée dans les sections 5 et 6. Enfin, les CSC pourraient, en tant qu'ASBL,

être soumis à la taxe compensatoire des droits de successions. Cette question sera évoquée à la section 7.

Les questions de procédure relatives aux impôts qui s'appliqueraient aux CSC ne sont pas abordées dans ce mémoire, nous avons malheureusement dû faire des choix. De manière générale, nous tenons à mettre en garde quant à la non-exhaustivité et au manque de nuance des éléments de réflexion présentés ci-dessous. En effet, la question de la fiscalité s'appliquant potentiellement aux CSC est ambitieuse et son traitement demanderait un travail plus conséquent que celui qu'il est possible de fournir dans le cadre d'un mémoire. Nous avons toutefois tenu à poser un maximum de questions et à apporter un maximum d'informations, et ce dans un maximum de domaines possibles. Nous espérons par ce travail, fournir un aperçu des possibilités et limites qui apparaîtraient dans le cadre de la mise en place d'une fiscalité du cannabis. Les questions traitées ci-dessous mériteraient chacune d'être étudiées plus avant, si possible par un spécialiste du domaine auquel elles se rapportent.

2.2.2.1. T.V.A. sur les activités des cannabis social club

Dans la première partie de ce mémoire il a été démontré que le cadre juridique actuel exclut la soumission du cannabis à la T.V.A. car celui-ci en tant que substance illicite, ne peut être intégré sur le circuit économique. Mais, dans le nouveau cadre réglementaire, le cannabis en tant que substance ne serait plus considéré comme un stupéfiant visé par la loi de 1921. Sa production et sa distribution, seraient, sous conditions strictes, légales. Le cannabis pouvant entrer sur le circuit économique, sa soumission à la T.V.A. ne serait plus entravée a priori⁹¹.

D'autres conditions devraient toutefois être remplies. L'article 2 du C.T.V.A. énonce « *Sont soumises à la taxe, lorsqu'elles ont lieu en Belgique, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel* ».

Pour déterminer si les activités des CSC pourraient être soumises à la T.V.A., nous allons successivement discuter de chaque condition posée par l'article 2 C.T.V.A.

⁹¹ Cette affirmation doit toutefois être nuancée. En effet, la T.V.A. relève essentiellement du droit communautaire qui, malgré que la Belgique décide de légaliser le cannabis, pourrait continuer de considérer ce produit comme un stupéfiant dont le commerce ne fait pas partie du circuit économique normal (Arrêt C.J.U.E. 1988). Cependant, les changements législatifs observés dans un nombre croissant d'Etats rendant de plus en plus incorrecte le postulat selon lequel la drogue ne fait pas partie d'un circuit économique normal, il se peut que le droit européen de la T.V.A. change sa position à ce sujet dans l'avenir.

La première est que les opérations des CSC aient lieu en Belgique. Cette condition serait une condition absolue, dans l'ensemble des systèmes proposés, de la légalité des activités des CSC. Elle est donc d'office remplie.

En revanche, la question de la qualification des opérations effectuées par les CSC en livraison de bien ou en prestation de service ainsi que la question de leur caractère onéreux méritent une grande attention. Ces questions sont les deux premiers sujets discutés dans cette sous-partie.

Ensuite nous examinons la notion d'assujetti agissant en tant que tel. Se pose notamment la question de la personne qui serait assujettie : le CSC ou bien le « cultivateur », ou bien les deux.

Enfin, dans l'éventualité où les activités des CSC seraient soumises à la T.V.A., se posent la question du taux (plein ou réduit) et celle des exemptions et régimes particuliers (agricole, au forfait, franchisé). Nous terminons cette longue section par une synthèse des résultats de notre réflexion à propos de la T.V.A. sur le cannabis.

2.2.2.1.1. Livraison de bien ou prestation de service ?

Quand on réfléchit à la soumission des opérations des CSC à la T.V.A., on se heurte rapidement à une première difficulté : ces opérations doivent-elles être qualifiées de livraisons de bien ou de prestations de service ? La réponse n'est pas évidente. En effet, si l'opération consistant en la fourniture par les CSC de cannabis à leurs membres a l'apparence d'une livraison de bien, la manière dont le système des CSC est dessiné entraîne en réalité la qualification de cette opération en prestation de service. En effet, les CSC ne sont pas propriétaires des plants, ils ne font que s'occuper des plants appartenant à leurs membres.

Aux termes de l'article 10, §1er du code T.V.A.: « *Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire. Il s'agit notamment de la mise d'un bien à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire en exécution d'un contrat translatif ou déclaratif.* »

Le cannabis est un bien corporel, mais il n'y a pas de transfert de propriété et, partant, pas de livraison de bien.

L'article 18, § 1^{er} du C.T.V.A. énonce : « *Est considérée comme prestation de services, toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens du présent Code* ».

Puisque le fait de s'occuper du plant d'autrui et de lui livrer les fruits de ce plant n'est pas une livraison de bien, il devrait s'agir d'une prestation de service.

Cette prestation peut être comparée au travail à façon⁹², ou encore à celle d'un agriculteur qui s'occuperait du verger d'une personne et, contre rémunération, lui livrerait les fruits produits par les arbres situés sur le verger, après les avoir éventuellement transformés en confiture.

La qualification des opérations des CSC en matière de TVA n'est cependant pas tout à fait évidente. C'est probablement conscient de cette difficulté, que le PS a inséré dans sa proposition un article modifiant l'article 18, §1^{er}, 2^{ème} alinéa du C.T.V.A. afin d'inclure précisément les activités des cannabis social clubs dans la liste des activités qualifiées de prestations de service. L'article 58 de la proposition du PS stipule en effet : « *L'article 18, § 1er, alinéa 2, du Code de la T.V.A. est complété par un 17°, rédigé comme suit : « 17° les prestations effectuées par un « Cannabis Social Club » visé par la loi du.....instaurant un marché réglementé du cannabis ; ».* » La question de la qualification des opérations du CSC serait ainsi réglée. Ces opérations des CSC seraient des prestations de service, directement visées à l'article 18, §1^{er}, 2^{ème} alinéa, 17° du C.T.V.A.

2.2.2.1.2. À titre onéreux ?

Pour qu'elle soit soumise à la T.V.A., la prestation de service doit être effectuée à titre onéreux.

Pour que les prestations effectuées par les CSC (culture et préparation de cannabis) pour le compte de leurs membres soient considérée comme effectuée à titre onéreux, il faut une contrepartie (financière ou en nature) au service fourni.

Ni le lien entre la prestation de service effectuée par les CSC et la contrepartie du membre, ni la nature de cette contrepartie ne sont explicitement définis dans les propositions de T. DECORTE et autres et du PS. Cependant, il ressort, à la lecture de certains éléments présents dans ces propositions, que les systèmes de contrepartie que les auteurs ont en tête seraient similaires au système des CSC actuels. Dans le système des CSC actuel, les membres paient

⁹² Or le travail à façon est généralement qualifié de prestation de service. L'article 18, § 1^{er}, 2^{ème} alinéa, 1^o C.T.V.A dit : "Est notamment considérée comme une prestation de services, l'exécution d'un contrat qui a pour objet : 1^o un travail intellectuel ou matériel dont le travail à façon. Par travail à façon, il y a lieu d'entendre la fabrication ou l'assemblage d'un bien meuble par un entrepreneur au moyen de matières et d'objets que son cocontractant lui a confiés à cette fin, que l'entrepreneur ait fourni ou non une partie des matériaux utilisés; 2^o ..."

une cotisation annuelle fixe (de l'ordre de 25 euros) ainsi qu'un « *droit* »⁹³ lorsqu'ils viennent retirer leur cannabis. Le montant de ce droit, supposé couvrir les coûts de production de cannabis, de stockage et gestion quotidienne du club, dépend de la quantité de cannabis retirée (par exemple 7 euros par gramme)⁹⁴. Le système de contrepartie suggéré dans les propositions du PS et de T. DECORTE et autres est probablement similaire. En effet, la volonté, exprimée dans les deux propositions, d'avoir un contrôle étatique sur les quantités⁹⁵ et/ou le prix du cannabis retiré par les membres implique l'existence d'un « *prix* » ainsi que son lien direct avec une quantité de cannabis.

Mais le fait que le prix payé pour la prestation de service soit entièrement lié aux caractéristiques (quantité et qualité) du cannabis fourni creuse, selon nous le fossé entre la réalité et la qualification juridique de l'activité des CSC. En effet, il faut bien admettre que le fait de dire que le plant serait la propriété du membre et que le CSC ne fait que s'en occuper est, d'une certaine manière, une fiction. Dans les systèmes proposés, les membres ne verraient probablement jamais leur plante vivante. Il serait plus proche de la réalité de dire que le CSC produirait du cannabis qu'il *vendrait* à ses membres. Dans un système dans lequel les membres paieraient le CSC une somme fixe par plante pour s'en occuper, sans lien avec la quantité de produit fourni, la notion de prestation de service pourrait encore « passer ». Mais, si la somme réclamée par le CSC dépend directement de la quantité de produit fourni, la notion de vente est, selon nous encore plus évidente.

Cette différence entre la réalité pratique de l'activité des CSC et sa qualification juridique risquerait, selon nous, de poser des problèmes fiscaux mais aussi plus généralement juridiques tels que la définition des responsabilités en cas de vol des plants ou de dégâts liés aux intempéries.

2.2.2.1.3. Un assujetti agissant en tant que tel ?

L'article 4 § 1^{er} C.T.V.A. stipule : « *Est un assujetti quiconque effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre*

⁹³ « Fee » dans le texte en anglais.

⁹⁴ Formulaire d'adhésion de Trekt Uw Plant (TUP), disponible sur <http://www.trektuwplant.be>.

⁹⁵ La proposition de T. DECORTE et autres indique que chaque membre pourrait retirer un maximum de 60g de cannabis par mois.

d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le présent Code, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique. »

Le fait que le CSC tel que décrit dans les systèmes de T. DECORTE et autres et du PS répond aux conditions de l'article 4 ne nous semble a priori pas discutable. Le CSC effectue des prestations de services, dans le cadre d'une activité économique, bien que sans but lucratif et ce, d'une manière habituelle et indépendante.

L'article 59 de la proposition de loi du PS le confirme : « *Les CSC sont considérés comme des assujettis au sens de l'article 4, § 1er, du Code de la T.V.A..* ».

La question qui nous semble devoir être discutée est plutôt celle du statut du cultivateur. En effet, dans la proposition du PS on aperçoit une possibilité, et dans celle de T. DECORTE et autres, une volonté, d'indépendance du cultivateur par rapport au CSC. Or si le cultivateur a le statut d'indépendant, il est lui-même potentiellement un assujetti T.V.A.

La proposition de loi du PS laisse la question du statut du cultivateur en suspens, son article 31 stipulant : « *Le Roi fixe les conditions concernant la formation et le statut des cultivateurs.* ».

En revanche, l'ouvrage de T. DECORTE et autres est plus précis puisqu'il nous dit « *Le cannabis social club conclut un contrat avec les soigneurs de plants fixant les droits et obligations concrets des deux parties, notamment concernant :*

- *les exigences minimales fixées par le gouvernement en matière de procédure de production et d'aménagement de la zone de culture ;*
- *[...]*
- *La responsabilité des deux parties à l'égard des membres du club en cas de mauvaise récolte, de vol ou de dommages aux plants ;*
- *[...]*
- *Les accords en matière d'indemnisation des frais du soigneur de plant ([...]), ainsi que les honoraires du soigneur de plants ;*
- *[...] »⁹⁶*

Tant la notion de responsabilité que celle d'honoraires présentes dans cet extrait laissent suggérer que le cultivateur agirait, dans le système de T. DECORTE, sans lien de subordination au CSC.

⁹⁶ DECORTE T. et autres, *op.cit.*, pp.91-92.

Or, en réalité, les prestations de service (culture et préparation de cannabis) attribuées au CSC seraient essentiellement le fait des cultivateurs. Si les cultivateurs agissaient en tant qu'indépendants, ce seraient en fait eux les principaux prestataires, les CSC agissant comme une sorte d'intermédiaire.

Si le cultivateur agissait en tant qu'indépendant, il deviendrait potentiellement un assujetti T.V.A. au sens de l'article 4 C.T.V.A. LA T.V.A. sur le cannabis pourrait, dans ce cas, être due à deux niveaux : une première fois au moment de la facturation des frais et honoraires par le CSC au cultivateur agissant en tant qu'indépendant et une deuxième fois au moment de la facturation des droits par les membres au CSC pour le cannabis reçu.

2.2.2.1.4. Quel taux ?

Quel taux de T.V.A. appliquerait-t-on aux activités des CSC ? Dans la proposition du PS, le taux de la T.V.A. sur les opérations des CSC serait, comme pour les autres opérations soumises à la T.V.A., déterminé par le Roi.

En effet, l'article 60 de la proposition du PS stipule « *Le Roi est investi de pouvoirs équivalents à ceux prévus par l'article 37 du Code de la T.V.A. pour fixer les règles relatives au taux et à la répartition des biens et services concernant les prestations visées par la présente loi.* ».

Et l'article 37 du C.T.V.A. dit « *§ 1er. Par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, le Roi fixe les taux et arrête la répartition des biens et des services entre ces taux en tenant compte de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes. Moyennant la même procédure, Il peut modifier la répartition et les taux, lorsque les contingences économiques ou sociales rendent ces mesures nécessaires. § 2. Le Roi saisira les Chambres législatives, immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du § 1er du présent article.* »

C'est donc le pouvoir exécutif qui déciderait du taux adéquat. Il devrait ensuite faire valider sa décision par le pouvoir législatif.

Ce taux devrait être conforme au droit européen. Selon ce dernier et depuis le 1er janvier 1993, les Etats membres doivent appliquer un taux normal et maximum deux taux réduits. Le taux normal ne peut être inférieur à 15 %, le(s) taux réduit(s) ne pouvant être inférieur (s) à 5

%⁹⁷. La sixième directive (ou aujourd'hui, la directive T.V.A.) détermine quels biens et services peuvent être soumis au(x) taux réduit(s), les autres biens et services devant être soumis au taux normal.⁹⁸

L'article 98, 2. de la directive T.V.A.⁹⁹ stipule : « *Les taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III.[...]* ».

La liste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l'objet des taux réduits est listée à l'annexe 3 de la directive T.V.A.¹⁰⁰ :

- 1) « *Les denrées alimentaires (y compris les boissons, à l'exclusion, toutefois, des boissons alcooliques) destinées à la consommation humaine et animale, les animaux vivants, les graines, les plantes et les ingrédients normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires; les produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer des denrées alimentaires;*
- 2) *la distribution d'eau;*
- 3) *les produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, y compris les produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine;*
- 4) *les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou traiter des handicaps, à l'usage personnel et exclusif des handicapés, y compris la réparation de ces biens, ainsi que la livraison de sièges d'enfant pour voitures automobiles;*
- 5) *le transport des personnes et des bagages qui les accompagnent;*
- 6) *la fourniture de livres, y compris en location dans les bibliothèques (y compris les brochures, dépliants et imprimés similaires, les albums, livres de dessin ou de coloriage pour enfants, les partitions imprimées ou en manuscrit, les cartes et les relevés hydrographiques ou autres), les journaux et périodiques, à l'exclusion du matériel consacré entièrement ou d'une manière prédominante à la publicité;*

⁹⁷ Directive n° 92/77/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992.

⁹⁸ BUBLOT J., *T.V.A. I.*, syllabus pour le cours de Taxe sur la valeur ajoutée, HEC ULg, année 2016-2017, p.18.

⁹⁹ DIRECTIVE 2006/112/CE DU CONSEIL du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

¹⁰⁰ DIRECTIVE 2006/112/CE DU CONSEIL du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

- 7) *le droit d'admission aux spectacles, théâtres, cirques, foires, parcs d'attraction, concerts, musées, zoos, cinémas, expositions et manifestations et établissements culturels similaires;*
- 8) *la réception de services de radiodiffusion et de télévision;*
- 9) *les prestations de services fournies par les écrivains, compositeurs et interprètes et les droits d'auteur qui leur sont dus;*
- 10) *la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale;*
- 11) *les livraisons de biens et les prestations de services d'un type normalement destiné à être utilisé dans la production agricole, à l'exclusion, toutefois, des biens d'équipement, tels que les machines ou les bâtiments;*
- 12) *l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires, y compris la fourniture d'hébergement de vacances et la location d'emplacements de camping et d'emplacements pour caravanes;*
- 13) *le droit d'admission aux manifestations sportives;*
- 14) *le droit d'utilisation d'installations sportives;*
- 15) *la livraison de biens et la prestation de services par des organismes reconnus comme ayant un caractère social par les États membres et engagés dans des œuvres d'aide et de sécurité sociales, dans la mesure où ces opérations ne sont pas exonérées en vertu des articles 132, 135 et 136;*
- 16) *les prestations de services fournies par les entreprises de pompes funèbres et de crémation ainsi que la livraison de biens qui s'y rapportent;*
- 17) *la fourniture de soins médicaux et dentaires ainsi que les cures thermales, dans la mesure où ces prestations ne sont pas exonérées en vertu de l'article 132, paragraphe 1, points b) à e);*
- 18) *les prestations de services fournies dans le cadre du nettoyage des voies publiques, de l'enlèvement des ordures ménagères et du traitement des déchets, autres que les services fournis par les organismes visés à l'article 13. »*

Il nous semble d'après cette liste, qu'un taux réduit pourrait difficilement être appliqué aux activités liées au cannabis, du moins au cannabis récréatif. Comme, nous l'avons vu dans la

première partie, le cannabis peut être ingéré. A ce titre, pourrait-il être associé à une denrée alimentaire (point 1) de la liste ci-dessus)? Vu les effets sur la santé que l'ingestion humaine de cannabis peut provoquer, cela semble peu probable. Ainsi, l'alcool est précisément exclu des denrées alimentaires pouvant bénéficier d'un taux réduit. Par ailleurs, est-il envisageable de qualifier la prestation de service que constitue le fait par le CSC de cultiver des plants de cannabis pour le compte de ses membres de « prestation de service d'un type normalement destiné à être utilisé dans la production agricole » (point 11) de la liste) ? Cette catégorie ne semble pas prévue à cet effet. En conclusion, si les opérations menées par les CSC étaient soumises à la T.V.A. belge, elles le seraient, selon nous, au taux de 21%.

Par contre, la production et la fourniture de produits cannabiques à des fins médicales devrait pouvoir entrer dans la catégorie « 3) *les produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé* ». Dans notre nouveau cadre réglementaire, le cannabis à usage médical serait uniquement vendu en pharmacie. La fiscalité de ce canal d'acquisition est examiné à la section 1 2.2.3 *Fiscalité sur la délivrance de cannabis à usage médical*.

2.2.2.1.5. Exonérations

Les CSC ou leurs opérations pourraient-ils tomber dans le champs d'une exonération T.V.A. ? Les assujettis et les opérations qui peuvent être exemptés de la T.V.A. sont énumérés à l'article 44 §1^{er} et 2d du C.T.V.A.

La seule des catégories énumérées dans cet article qui pourrait éventuellement concerner les CSC est le 44 §2d, 11° C.T.V.A. : « *les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées par des organismes n'ayant aucun but lucratif, moyennant le paiement d'une cotisation fixée conformément aux statuts, au profit de et dans l'intérêt collectif de leurs membres, à condition que ces organismes poursuivent des objectifs de nature politique, syndicale, religieuse, humanitaire, patriotique, philanthropique ou civique ; [...]* »

Dans la proposition de T. DECORTE et autres comme dans celle du PS, les CSC auraient en effet le statut d'ASBL.

Par ailleurs, d'autres conditions : prestations de services étroitement liées, cotisation fixée dans les statuts, activités au profit de et dans l'intérêt leur membres, pourraient être facilement remplies.

Reste la condition que le CSC poursuive « *des objectifs de nature politique, syndicale, religieuse, humanitaire, patriotique, philanthropique ou civique* ». Sur cette question, il semble que la proposition de T. DECORTE et autres diffère de celle du PS.

Dans leur ouvrage, T. DECORTE et autres écrivent « *Les statuts d'une association dédiée à la mise à disposition de cannabis peuvent notamment stipuler que leur objet social est de produire du cannabis au profit de ses membres affiliés, [...]* »¹⁰¹ Et un peu plus loin, ils poursuivent : « *En règle générale, quiconque constitue une ASBL doit garder à l'esprit que l'association doit avoir un objet humanitaire, idéologique et/ou altruiste et que les « actes commerciaux » doivent toujours être accessoires et servir à la réalisation de l'objet principal.* »¹⁰² Ces extraits suggèrent que dans le système proposé par T. DECORTE et autres, les CSC auraient pour objet principal un but humanitaire ou altruiste. Dans ce cadre, il se pourrait qu'ils respectent l'ensemble des conditions de l'article 44 §2d, 11° et bénéficient de l'exemption de T.V.A.

Dans la proposition du PS, l'objet social des CSC est défini à l'article 15 : « *L'objet social d'un CSC doit, à titre principal, être d'assurer la culture des plants et la préparation du cannabis au nom et pour le compte de ses affiliés* ». Ici l'acte « commercial » constituerait l'objectif à titre principal du CSC. Dans ce cadre, la condition de l'article 44, 11° serait plus difficile à remplir.

Notons en outre que le fait d'inscrire l'acte « commercial » comme objet social de l'ASBL à titre principal pourrait remettre en question le statut d'ASBL du CSC. Cette question nous amène en fait à un débat plus large sur le fait de savoir si la forme juridique d'ASBL serait la plus appropriée au CSC. La loi de 1921 sur les ASBL dit « *L'association sans but lucratif est celle qui ne se livre pas à des opérations industrielles ou commerciales, et qui ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel.* »¹⁰³. Cette définition par la négative présente des difficultés d'interprétation qui ont déjà fait couler beaucoup d'encre. Nous n'irons pas plus loin à ce niveau mais estimons que la forme juridique d'ASBL pour les CSC devrait probablement être pensée plus avant.

Pour conclure cette section, nous dirons que s'il était admis que le CSC aient la forme d'ASBL et qu'on parvenait à lui trouver un objet social à caractère humanitaire par

¹⁰¹ DECORTE T. et autres, *op. cit.*, p.43.

¹⁰² DECORTE T. et autres, *op. cit.*, p.44.

¹⁰³ Loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations.

exemple¹⁰⁴, alors les activités du CSC pourraient éventuellement entrer dans la catégorie de l'article 44 §2d, 11° et être exonérées de T.V.A. ? Si telle n'était pas la volonté du législateur, il faudrait alors précisément exclure les CSC de cette catégorie.

Quant au cultivateur qui, comme nous avons vu à la section précédente, pourrait être qualifié d'assujetti, il ne nous semble entrer dans aucune catégorie d'exemption de l'article 44.

2.2.2.1.6. Régime particulier agricole

En Belgique, les agriculteurs peuvent demander d'être soumis à un régime particulier visé à l'article 57 C.T.V.A. : le régime agricole. Ce régime est réglementé par l'arrêté royal du 15 septembre 1970 dont l'article premier dit : « *Est un exploitant agricole pour l'application de l'article 57 du Code, l'assujetti qui se livre à 1° l'agriculture générale, la culture maraîchère, fruitière, florale et des plantes ornementales, la production de champignons, de semences et de plants, et la viticulture ; 2° l'élevage du bétail, de la volaille de basse-cour et des lapins, et l'apiculture; 3° l'exploitation de pépinières; 4° la sylviculture. »*

L'article 2, §1^{er} du même arrêté poursuit : « *Sans préjudice de l'[article 57, § 6,] du Code, l'exploitant agricole visé à l'article 1er est soumis au régime particulier établi par l'[article 57] du Code: 1° quand il livre en l'état ou après leur avoir fait subir une transformation primaire qui relève normalement des exploitations agricoles, des biens qu'il a produits ou des animaux qu'il a élevés en qualité d'exploitant agricole; 2° quand il fournit des services en exécution de contrats de culture ou d'élevage ayant pour objet des biens ou des animaux dont la livraison serait visée au 1° si l'exploitant agricole les produisait ou les élevait pour son propre compte; 3° (...); 4° (...°) »*

A première vue, il nous a semblé que les CSC et/ou les cultivateurs de cannabis pourraient être assimilés à cette catégorie d'assujettis. En effet, ils cultivent un bien (le cannabis), qu'ils livrent quasiment dans l'état dans où il a été récolté, la transformation de cannabis en marijuana ou en hashish étant relativement primaire. Pour rappel, la préparation de marijuana consiste à sécher et émietter les feuilles et les fleurs de cannabis. La préparation de hashish consiste quant à elle à extraire la résine des fleurs et à la compresser en blocs compacts. Ces deux opérations ne sont pas plus élaborées que d'autres transformations admises comme

¹⁰⁴ En invoquant par exemple des raisons de santé, le cannabis fourni par les CSC étant contrôlé aux niveaux de sa qualité et son intensité, contrairement à celui vendu sur le marché noir.

« primaires » au sens de l'article 2, §1^{er} de l'arrêté royal de 1970 telles que le séchage de céréales, la fabrication du beurre et de fromage ou la mise en pots du miel¹⁰⁵.

Le CSC ou le cultivateur n'étant pas propriétaire du plant de cannabis, ils entreraient dans la catégorie décrite à l'article 2§1^{er}, 2° de l'arrêté royal du 15 septembre 1970 : prestataires fournissant des services en exécution de contrats de culture pour des biens visés par l'article 21^{er}, 1° C.T.V.A.

Cependant, l'article 2, § 2 du même arrêté exclut certaines opérations du régime agricole notamment :

« 1° les livraisons qu'il [l'exploitant agricole] effectue sur les marchés, tant de gros que de détail;

2° les livraisons au détail qu'il effectue, soit par colportage, soit dans une installation agencée pour la vente au détail;

3° [les livraisons non visées aux 1° et 2°, qu'il effectue et les services qu'il rend, lorsque ces opérations ont pour objet des produits ou des animaux visés au § 1er, 1°, et non soumis au taux de 6 p.c., à l'exclusion des tabacs bruts ou non manufacturés. Le régime particulier établi par l'article 57 du Code, reste cependant applicable aux livraisons de ces produits ou de ces animaux qui sont faites aux groupements coopératifs de producteurs organisant des criées de produits agricoles et agréés par le Ministre de l'Agriculture.]

4° (...) »¹⁰⁶

L'article 2, §2, 3° de l'arrêté royal du 15 septembre 1970 exclut donc du régime agricole les opérations portant sur des biens non soumis au taux réduit de 6%. Or nous avons conclu plus haut que le cannabis ne pourrait pas bénéficier d'un tel taux réduit.

2.2.2.1.7. Régime du forfait

Le régime du forfait, visé à l'article 56 du C.T.V.A. a pour but d'alléger les charges administratives des petites entreprises qui entrent dans son champs d'application.

¹⁰⁵ Exemples cités dans la CIRCULAIRE 70-059/2, Circulaire n° 59 dd. 06.10.1970, disponible sur <http://ccff02.minfin.fgov.be>.

¹⁰⁶ Art.2 §1er, 2° de l'arrêté royal du 15 septembre 1970.

Les entreprises bénéficiant de ce régime voient leur chiffre d'affaires imposable à la T.V.A. reconstitué sur la base des dépenses auxquelles elles ont dû faire face au cours de la période. Elles peuvent donc se limiter à démontrer le montant de leurs dépenses et non leur chiffre d'affaires, puisque ce dernier dépend des premières¹⁰⁷.

En principe, seules les personnes physiques, les S.N.C, les S.C.S et les SPRL¹⁰⁸ peuvent choisir le régime du forfait¹⁰⁹. Il arrive cependant que certaines ASBL utilisent les règles forfaitaires pour le calcul de la T.V.A. sur leur chiffre d'affaire, notamment dans le cadre de l'exploitation d'un débit de boissons (forfait « petits cafetiers » et forfait « cafetiers »). Cette pratique peut être tolérée par l'administration, notamment dans le cas où la gestion de l'ASBL est confiée à des bénévoles, peu au courant des règles comptables et fiscales¹¹⁰.

Les CSC et les cultivateurs pourraient-ils bénéficier de ce régime ?

Pour bénéficier du régime du forfait, l'assujetti doit exercer une activité pour laquelle une base forfaitaire de taxation a été déterminée par le Roi. Il existe ainsi des bases forfaitaires de taxation générales : le boucher-charcutier, le boulanger, le pharmacien, le libraire, le cafetier, le coiffeur, etc. et également plus spécifiques : le producteur de raisins, le producteur d'asperges, le cultivateur de houblon de Poperinge, etc.

Si le législateur voulait appliquer le régime du forfait aux CSC et aux cultivateurs de cannabis, il devrait donc charger l'administration de créer une nouvelle base forfaitaire de taxation: « le producteur de cannabis. »

Par ailleurs, les autres conditions pour qu'un assujetti puisse être soumis au forfait sont les suivantes :

« - être une personne physique, une S.N.C., une S.C.S ; ou une SPRL ;

- exercer des activités professionnelles comportant pour au moins 75 % du chiffre d'affaires, des opérations pour lesquelles il n'y a pas obligation de délivrer des factures pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée;

¹⁰⁷ La base légale de cette manière de percevoir la taxe est complétée par l'arrêté royal n°2 du 7 novembre 1969 relatif à l'établissement de bases forfaitaires de taxation à la taxe sur la valeur ajoutée, *M.B.*, n°220, 14 novembre 1969, pp.10816-10819.- BUBLLOT J., *T.V.A. I, Op. Cit.*, p.141.

¹⁰⁸ Respectivement : sociétés en nom collectif, sociétés en commandite simple et sociétés privées à responsabilité limitée.

¹⁰⁹ En vertu de l'art.1, §1^{er}, 1°, de l'A.R. n°2 du 7 novembre 1969 relatif à l'établissement de bases forfaitaires de taxation à la taxe sur la valeur ajoutée, *M.B.*, n°220, 14 novembre 1969, pp.10816-10819.

¹¹⁰ CEULEMANS M., *ASBL et T.V.A.*, 2^e éd., Edipro, 2014-2015, p.78.

- avoir un chiffre d'affaires annuel qui n'excède pas 750.000 EUR, non compris la taxe sur la valeur ajoutée. »

Vu sa forme d'ASBL, le CSC serait donc probablement exclu de la taxation au forfait. Cependant, suivant la pratique évoquée plus haut, le CSC pourrait éventuellement calculer la T.V.A. au forfait pour les boissons (non alcoolisées) qu'il servirait dans les espaces de consommation, dans un cadre où ce service serait effectué par des bénévoles peu au courant des règles comptables et fiscales.

Par contre le cultivateur de cannabis, agissant de manière indépendante du CSC, respecterait la condition de forme puisqu'il serait une personne physique. Il devrait en outre, pour bénéficier de la taxation par forfait, ne pas avoir un chiffre d'affaire excédant la limite indiquée et ne pas avoir d'activité sortant du cadre de celles visées par la base forfaitaire de taxation et générant 25 % ou plus du chiffre d'affaire.

2.2.2.1.8. Franchise

L'article 56bis C.T.V.A. règle un second cas simplification pour les petites entreprises, plus radical que le 56bis §1 puisqu'il les exempte totalement de l'obligation de s'acquitter de la T.V.A.¹¹¹. Ce régime est potentiellement applicable à tous les assujettis, quelle que soit leur forme ou leur activité, à condition que leur chiffre d'affaire ne dépasse pas 25.000 euros.

Le législateur a toutefois exclu du régime quelques catégories spécifiques d'assujettis (ceux qui effectuent de manière habituelle des travaux immobiliers¹¹², le secteur horeca et les entreprises actives dans les déchets¹¹³) et d'opérations (les livraisons occasionnelles de moyens de transport neufs effectuées dans les conditions prévues à l'article 39bis, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées par un assujetti qui n'est pas établi en Belgique, les opérations tombant sous le régime des tabacs manufacturés, les opérations de vente de poissons, crustacés et mollusques dans les minques communales ainsi que les opérations effectuées de manière occulte, notamment les opérations déclarées et les opérations illicites¹¹⁴).

¹¹¹ Notons que ceci implique que l'assujetti ne peut pas non plus déduire la T.V.A. payée en amont, ni, évidemment, facturer la T.V.A. à ses clients. Tout comme le régime de taxation au forfait, le régime de la franchise est optionnel.

¹¹² Sauf application de l'article 50, § 4, C.T.V.A.

¹¹³ Article 56 §2 C.T.V.A.

¹¹⁴ Article 56 §3 C.T.V.A.

Dans le cadre de l'article 56bis C.T.V.A. tel qu'il est actuellement rédigé, il nous semble que tout CSC ou producteur de cannabis qui verrait son chiffre d'affaire ne pas dépasser 25.000 euros pourrait demander à bénéficier du régime de la franchise. Si telle n'était pas la volonté du législateur, il devrait ajouter ces assujettis à ceux spécifiquement exclus par l'article 56bis §2 ou alors ajouter leurs opérations à celles exclues par l'article 56bis §3.

Notons cependant que dans la pratique, il serait peu probable que les CSC aient un chiffre d'affaire annuel inférieur à 25.000 euros. Avec un prix du cannabis de 7 euros le gramme, une consommation mensuelle moyenne de 15 grammes par membre et une centaine de membres, le chiffre d'affaire mensuel d'un CSC atteindrait 10.500 euros, soit 126.000 euros sur base annuelle.

2.2.2.1.9. Synthèse

Voici ce que l'on peut dire, en résumé, de l'application de la T.V.A. à la fourniture de cannabis par les CSC à leurs membres.

- La qualification des opérations des CSC en prestations de service, plutôt qu'en livraisons de bien ne serait pas sans obstacle. Il y aurait lieu de définir plus précisément les relations économiques et juridiques entourant notamment le moment où le membre « retire » son cannabis moyennant le paiement d'un « droit » par quantité de cannabis retiré. Cette qualification serait importante, notamment pour définir le lieu et le moment du fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée.
- Le taux de T.V.A. s'appliquant au cannabis récréatif devrait être le taux normal, soit 21%. Le cannabis thérapeutique pouvant probablement bénéficier du taux de 6%.
- Si le cultivateur venait à avoir le statut d'indépendant, il serait également redevable de la T.V.A.
- Si le modèle proposé était mis en place, il faudrait être attentif à la légalité de la forme d'ASBL pour les CSC et choisir soigneusement leur objet social. Si la forme juridique d'ASBL était maintenue, il y aurait lieu d'examiner si le CSC ne pourrait pas entrer dans la catégorie d'exemption de l'article 44§11 C.T.V.A. Et dans l'affirmative, il faudrait alors l'en exclure afin de pouvoir soumettre le cannabis à la T.V.A., si telle était la volonté du législateur.
- Ni le cultivateur, ni le CSC ne pourraient demander à être soumis au régime particulier agricole. Par contre on pourrait imaginer un régime de taxation au forfait pour le

cultivateur. Enfin, si le chiffre d'affaire d'un cultivateur ou d'un CSC était inférieur à 25.000 euros, l'un ou l'autre pourrait invoquer le régime de franchise.

Nous sommes conscients que ces réflexions ne sont ni exhaustives, ni parfaitement abouties. Elles sont seulement le résultat d'une première pensée qui ouvre le débat sur le sujet de l'application de la T.V.A. aux CSC.

2.2.2.2. Accises sur le cannabis fourni par les CSC

Les droits d'accises sont des taxes qui frappent la consommation ou l'utilisation de certains produits. Ils sont réglementés à la fois par des directives européennes et par la législation nationale.

Certains produits d'accises sont harmonisés au niveau communautaire. Les produits énergétiques, l'électricité, les tabacs manufacturés et les boissons alcoolisées sont ainsi soumis à un droit d'accise commun à l'Union économique belgo-luxembourgeoise ainsi qu'à , un droit d'accise spécial¹¹⁵ dont le montant est destiné au Trésor national belge exclusivement.

D'autres produits d'accises sont exclusivement nationaux. Les limonades et le café sont uniquement soumis à un droit d'accise ordinaire dont le montant est destiné au Trésor national belge.

Certaines accises sont exprimées en pourcentage de la valeur des biens, d'autres frappent la quantité de biens. Les accises sur les cigarettes combinent ces deux cas de figure.

La proposition de loi du PS entend soumettre les opérations des CSC à un droit d'accise. L'article 55 de cette proposition énonce: « *Sous réserve d'application des règles établies par la loi générale du 18 juillet 1977 sur les douanes et accises, un droit d'accise est établi concernant la consommation du produit visé à l'article 2, 1^o.* » et l'article 56 poursuit : « *Le Roi fixe les règles et conditions relatives à l'exigibilité, le taux, la perception, l'exonération et le remboursement du droit d'accise visé à l'article 55 de la présente loi.* »

Existe-il des entraves à la possibilité de soumettre les opérations des CSC à un droit d'accise ?

Les accises sont réglementées au niveau européen par la directive 2008/118/C.E. du 16 décembre 2008 applicable aux huiles minérales, aux boissons alcoolisées et au tabac

¹¹⁵ Plus éventuellement une cotisation sur l'énergie et une redevance de contrôle.

manufacturé¹¹⁶. L'article 1^{er} alinéa 3 de cette directive stipule que les Etats membres restent compétents pour instaurer ou maintenir des taxes qui n'ont pas le caractère de taxe sur le chiffre d'affaire sur les produits autres que les produits soumis à accise ainsi que sur les prestations de services, y compris celles relatives aux produits soumis à accise, pour autant que cette taxation ne donne pas lieu à des formalités liées au passage des frontières dans le cadre des échanges entre États membres. Dans le cas du cannabis, il n'y aurait aucun passage de frontière (légal), donc il semble qu'il n'y aurait pas de restriction au niveau européen pour que la Belgique instaure un droit d'accise sur le cannabis.

Comme il n'y aurait pas d'accise européenne sur le cannabis, ce dernier ne serait soumis qu'à un droit d'accise ordinaire, à l'instar du café et des boissons non alcoolisées. Le droit d'accise sur ces produits est réglementé par la loi du 21 décembre 2009¹¹⁷. Celle-ci définit non seulement l'exigibilité, les taux et exonérations du droit d'accise mais réglemente également la fabrication, la détention et la circulation des biens soumis à accises. Le cadre légal du nouveau droit d'accise sur le cannabis pourrait être calqué sur cette loi.

Des questions importantes devraient toutefois être résolues, notamment : appliquerait-t-on un droit d'accise sur une livraison de bien ou sur une prestation de service ? Le taux du droit d'accise serait-il fonction des quantités ou du prix ?

Il faudrait aussi régler des questions de procédure. Actuellement, les personnes impliquées dans la production ou la vente des biens soumis à accise doivent être reconnue par l'autorité publique comme « entrepôt fiscal ». En serait-il de même pour les CSC et les cultivateurs ?

Enfin, il faudrait déterminer le niveau du droit d'accise. Outre l'avantage budgétaire lié aux nouvelles recettes générées par ce droit d'accise, ce dernier aurait pour objectif de contrecarrer la chute du prix du cannabis suite à sa légalisation. En effet, le prix actuel du cannabis sur le marché noir comprend une part non négligeable de prime de risque, c'est-à-dire que les producteurs et vendeurs répercutent sur le prix du cannabis le risque qu'ils encourent de se faire attraper par la justice. Donc, si le cannabis devenait légal, son prix hors taxes chuterait¹¹⁸. Une chute de prix entraînerait une augmentation de la demande, et donc de la consommation de cannabis, ce qui irait probablement à l'encontre de la volonté des auteurs

¹¹⁶ TIBERGHIEU A., *Manuel de droit fiscal 2014-2015*, p.1957.

¹¹⁷ Loi relative au régime d'accise des boissons non alcoolisées et du café. *M.B.*, 15 janvier 2010.

¹¹⁸ A plus long terme, le prix du cannabis diminuerait également grâce aux économies d'échelle engendrées par l'accroissement probable de l'échelle de production. Une étude américaine a estimé que le prix d'un kilo de cannabis pourrait être divisé par 100 si des méthodes de production de masse étaient utilisées - PHILLIPS, R., "Issues with Taxing Marijuana at the State Level", *Institute on Taxation and Economic Policy*, May 2015, p.9.

des propositions étudiées. Le droit d'accise aurait donc pour objectif de relever le prix du cannabis. Mais pas trop non plus car si le prix du cannabis fourni par les CSC était trop élevé, alors les consommateurs se tourneraient massivement soit vers la production domestique, soit vers le marché noir, qui réapparaîtrait. Le taux du droit d'accise devrait donc être sérieusement étudié.

2.2.2.3. Impôt des personnes morales sur les CSC

Dans notre nouveau modèle, les CSC seraient des ASBL. Les ASBL sont généralement soumises à l'I.P.M. et pas à l'I.SOC., mais ce à deux conditions : que l'ASBL ne se livre pas à une exploitation et qu'elle n'effectue pas d'opérations de caractère lucratif. Ces conditions seraient-elles remplies par les CSC ?

Le cours de fiscalité du non marchand de J. THILMANY commente les notions d'« exploitation » et d'« opérations à caractère lucratif » : *« L'exploitation peut être industrielle, commerciale, agricole ou artisanale. Cette notion est à comprendre dans son sens usuel: c'est la nature de l'activité, du point de vue économique, qui est déterminante, et non l'accomplissement d'actes qualifiés d'actes de commerce par le code de commerce. Une personne morale se livre à une exploitation lorsqu'elle a pour objet et accomplit dans les faits une activité dont les revenus seraient imposés comme bénéfices, au sens de ces dispositions, si elle était effectuée par une personne juridique ou par une association sans personnalité juridique »*¹¹⁹.

Par ailleurs, « ...) le caractère lucratif des opérations découle [selon l'Administration]:

- de la nature industrielle, commerciale ou agricole des opérations;

- de la répétition de ces opérations, suffisamment fréquente pour constituer une véritable occupation;

- des méthodes mises en œuvre: nature de la clientèle, façon dont les opérations sont financées, méthodes de distribution des produits, personnel occupé, manière dont est faite la publicité,... »¹²⁰

¹¹⁹ THILMANY J., *Syllabus - non marchand ISR 2016-2017*, syllabus pour le cours de Fiscalité du non-marchand, HEC ULg, année 2016-2017, p.5.

¹²⁰ *Ibidem*.

Le risque que l'activité des CSC soit considérée comme une exploitation ou comme une opération à caractère lucratif nous semble bien réel. Cette question compliquée, qui rejoint la problématique plus générale de la légalité du choix de la forme d'ASBL pour les CSC¹²¹, devrait faire l'objet d'une attention particulière si le cadre réglementaire que nous imaginons ici devait être réellement mis en place.

S'il était admis que les CSC étaient soumis à l'impôt des personnes morales, alors il seraient essentiellement imposés sur leurs revenus mobiliers et immobiliers. Plus précisément, l'assujetti à l'I.P.M. doit déclarer les revenus de biens immeubles situés en Belgique¹²² et à l'étranger, les revenus et rendements de biens meubles et de capitaux (aussi bien reçus qu'alloués), les plus-values sur les terrains et bâtiments situés en Belgique et celles sur les participations importantes ainsi que les avantages financiers ou en nature reçus et autres loués¹²³.

De nombreuses questions se poseraient dans ce cadre, par exemple : les CSC pourraient-elles être propriétaires d'immeubles ou acquérir des actifs financiers ? Les administrateurs des CSC pourraient-ils être indemnisés pour leur présence aux réunions ?

2.2.2.4. Impôt des personnes physiques sur le personnel des CSC et sur les cultivateurs

Quel sera le traitement fiscal des revenus perçus par le personnel des CSC et des cultivateurs de cannabis ? Parmi les nombreuses interrogations découlant de cette question, nous avons choisi trois éléments que nous traitons brièvement dans cette sous-section: les indemnités de volontariat, les indemnités et avantages en nature et le bénéfice des cultivateurs.

Si les CSC qui existent actuellement en Belgique et dans le monde ont parfois des travailleurs salariés, ils fonctionnent essentiellement grâce au travail volontaire. Dans le nouveau cadre réglementaire, il serait donc possible que les CSC emploient également des volontaires. Si les CSC octroyaient à leurs volontaires des indemnités, ces dernières seraient-elles imposables à l'I.P.P. ? Les indemnités octroyées à des collaborateurs bénévoles peuvent être exonérées de

¹²¹ Question déjà évoquée dans la sous-partie 2.2.2.1.5. T.V.A. sur les CSC – Exonérations.

¹²² Excepté les revenus provenant de la location privée, les loyers maraîchers et agricoles et la location à des locataires sans but lucratif.

¹²³ SPF Finances, « Déclaration d'impôt », *Finances.belgium.be/* - Accueil – ASBL – Impôts et TVA - Déclaration d'impôt.

l'I.P.P. si elles respectent les conditions de la circulaire du 5 mars 1999¹²⁴. Ces conditions sont entre autres que l'activité du volontaire soit occasionnelle et effectuée à titre désintéressé, que ces indemnités ne soient pas anormalement élevées¹²⁵ et que l'association débitrice ne se livre pas à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif. Il n'est pas certain que cette dernière condition seraient remplies par les CSC (voir discussion plus haut).

Une autre question se pose quant à la forme de l'indemnité : en espèce ou en nature. Actuellement certains CSC indemnisent leurs volontaires directement avec du cannabis. Cette forme d'indemnisation serait-elle autorisée dans le nouveau modèle ? Dans l'affirmative, le cannabis reçu serait-il imposable dans le chef du volontaire (ou du salarié) ? Comment serait déterminée la base imposable ? Les revenus sont a priori imposables à l'I.P.P. qu'ils soient en espèces ou en nature. Si ces revenus en nature étaient octroyés à des bénévoles et qu'ils remplissaient les conditions de la circulaire du 5 mars 1999, ils ne seraient pas imposés. Par contre si le CSC désirait, par exemple, offrir du cannabis à titre gratuit ou à prix réduit à ses travailleurs salariés, alors cet avantage serait imposable l'I.P.P.¹²⁶.

La troisième question traitée est celle du statut du cultivateur. Si ce dernier adoptait le statut d'indépendant, il devrait être imposé à l'impôt des personnes physiques sur son bénéfice. Pour rappel, le cultivateur ne serait pas propriétaire des plants de cannabis dont il s'occupe, cela pourrait-il influencer la détermination de son bénéfice ? Par ailleurs, l'imposition du cultivateur dépendrait aussi de l'importance que revêtirait son travail pour le CSC par rapport à ses autres activités et de son statut. En effet, plutôt qu'indépendant à titre principal ou complémentaire, le cultivateur pourrait aussi être un salarié ou encore un fonctionnaire qui s'adonnerait à l'activité de culture du cannabis à titre accessoire et occasionnelle. Dans ce dernier cas, les revenus perçus pourraient même être imposés au titre de revenus divers plutôt que professionnels.

2.2.2.5. Taxes régionales sur les CSC

L'article 170 de la Constitution autorise les régions à prélever des taxes régionales propres. Pourraient-elle prélever des taxes sur les CSC ?

¹²⁴ THILMANY J., *op.cit.*, p.30.

¹²⁵ C'est-à-dire qu'elles représentent exclusivement le remboursement de frais réels (frais de déplacement, frais de séjour, frais de correspondance, etc.) et qu'elles ne comprennent donc pas de rémunérations déguisées pour des prestations effectuées. – THILMANY J., *op.cit.*, p.30.

¹²⁶ La disposition de marchandises à titre gratuit ou à prix est un avantage imposable. – DE WOLF et autres, *op.cit.*, p. 151.

Outre, le respect des règles de légalité, d'annualité et d'égalité inscrits dans la Constitution, le pouvoir fiscal des régions est limité par leurs compétences territoriales et matérielles ainsi que par les obligations de l'Union économique et monétaire européenne. De plus, en vertu du principe « Non bis in idem », les régions ne peuvent pas taxer une matière déjà imposée par le niveau Fédéral. Pour qu'une région puisse imposer un CSC ou un cultivateur de cannabis, il faudrait donc que leurs activités puissent être associées à une compétence matérielle régionale. Les compétences régionales en matière d'agriculture et de politique économique pourraient-elles être associées aux activités des CSC ? Par ailleurs, les revenus des cultivateurs et CSC seraient en principe déjà imposés par le niveau fédéral via l'I.P.P., l'I.P.M., la T.V.A. et les accises, ce qui limiterait l'assiette fiscale envisageable pour les régions.

2.2.2.6. Taxes locales sur les CSC

Dans le nouveau cadre légal, les CSC pourraient mettre à disposition de leurs membres un lieu de consommation. Cet espace pourrait-il, à l'instar par exemple des débits de boissons, être spécifiquement visé par une taxe communale ?

Les articles 170, §§3 et 4, 41 et 162 de la Constitution attribuent aux communes le pouvoir de lever des taxes sur actes, choses et personnes relevant de son champ territorial. Ce pouvoir a toutefois une série de limites.

Une première limite est le respect de leurs compétences matérielles. Le Conseil d'Etat a conclu dans un arrêt du 12 juin 2012 que la compétence fiscale des communes « *ne leur permet toutefois pas de régler des matières qui relèvent d'autres collectivités politiques* » et le Conseil d'Etat précise : « *Il s'ensuit qu'il n'est pas permis aux communes de réglementer une matière qui est entièrement organisée par une norme supérieure, qui a mis en place un régime normatif suffisamment complet telle la matière de l'urbanisme et de l'aménagement du territoire à Bruxelles, qui est appréhendée, de manière détaillée et complète, par le Code bruxellois de l'aménagement du territoire.*»¹²⁷. Dans notre cadre légal, les CSC seraient entièrement organisés par l'autorité fédérale, pourrait-il donc y avoir un blocage à ce niveau ?

Le respect des compétences matérielles implique également que les communes ne pourraient pas établir un impôt afin de poursuivre un objectif qui n'a rien à voir avec les intérêts communaux dont elles ont la charge, par exemple une taxe visant à « pénaliser » un

¹²⁷ BOURGEOIS M., *Eléments de fiscalité locale et régionale_Suite*, syllabus pour le cours Eléments de fiscalité locale et régionale, internationale et européenne, année 2015-2016, p.8.

comportement infractionnel, le droit pénal n'étant pas une matière d'intérêt communal¹²⁸. Dans notre nouveau cadre juridique, les CSC seraient légaux donc les communes ne pourraient de toute façon pas justifier une éventuelle taxe par la volonté de pénaliser un comportement infractionnel.

Le pouvoir fiscal des communes peut en outre être limité par une loi fédérale. « *La loi détermine, relativement aux impositions visées à l'alinéa 1er, les exceptions dont la nécessité est démontrée.* »¹²⁹ Et les communes wallonnes peuvent être limitées par la tutelle qu'exerce la Région wallonne sur elles.

Enfin, en exerçant leur pouvoir fiscal, les communes doivent suivre certains principes : le principe d'annualité, de non rétroactivité ainsi que le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt. Ce dernier exige que tout traitement distinct des contribuables soit justifié dans le règlement-taxe et ou dans le dossier établi lors de l'élaboration du règlement taxe, et que cette justification soit objective et raisonnable.¹³⁰

Une commune désirant imposer l'espace de consommation d'un CSC pourrait éventuellement s'inspirer d'une taxe existante, telle que la taxe sur les débits de boissons.

La commune de Stavelot justifie la taxe sur les débits de boissons par deux arguments. Le premier est budgétaire: « *Attendu que la commune de Stavelot doit se procurer les ressources nécessaires pour faire face au financement des dépenses inhérentes à l'accomplissement de ses différentes missions de service public, (...)* »¹³¹. Que la justification principale du règlement taxe soit budgétaire est une obligation pour les communes. Le Tribunal de première instance de Bruxelles dit en effet dans un arrêt du 20 avril 2012 : « *Si l'objectif principal d'un impôt doit toujours être de prélever les moyens nécessaires pour financer les services assurés par l'administration, les taxes peuvent poursuivre également un objectif accessoire, consistant à encourager ou à décourager un comportement ou une activité, selon qu'il est jugé bénéfique ou néfaste pour la collectivité. Cette faculté dont disposent les communes d'instrumentaliser leur pouvoir fiscal connaît deux limites. D'une part, l'objectif d'incitation*

¹²⁸ BOURGEOIS M., *op.cit.*, p.21.

¹²⁹ Constitution art.170, §3.

¹³⁰ BOURGEOIS M., *op.cit.*, pp.25, 26.

¹³¹ Ville de Stavelot, « Règlement-taxe sur les débits de boissons », *Extrait du registre aux délibérations du conseil communal*, séance du 26 septembre 2013, p.1.

ou de dissuasion doit rester accessoire: un impôt ne peut être établi à des fins uniquement dissuasives. (...)»¹³².

Le second argument avancé par la commune de Stavelot pour justifier la taxe sur les débits de boissons est qu'elle a pour but de corriger une externalité : « *Attendu que s'il n'appartient pas aux communes de s'immiscer directement dans les politiques de santé publique qui sont établies à d'autres niveaux, elles doivent toutefois faire face aux problèmes de maintien de l'ordre public (sécurité – salubrité – tranquillité) qui sont parfois créés aux abords des débits de boissons, que la gestion de ces problèmes a un coût et qu'il paraît équitable d'en reporter une partie sur les gestionnaires de débits de boissons* »¹³³. Cet argument pourrait-il s'appliquer aux espaces de consommation des CSC ? Il n'est pas certain que l'alcool et le cannabis engendrent les mêmes problèmes.

Enfin, notons que certaines communes exemptent de la taxe sur les débits de boissons les ASBL. La ville de Liège exonère par exemple les ASBL exploitant un débit de boisson dans leurs locaux à condition « *que cette exploitation soit accessoire à son activité et les bénéfices servent à la financer, dans l'unique but d'accueillir ses membres et invités* ». Bien qu'ils aient la forme d'ASBL, les CSC ne respecteraient pas, selon nous, cette condition, la fourniture de cannabis à leurs membres constituant l'activité principale et non accessoire, des clubs.

Il resterait de nombreuses questions à résoudre en matière d'éventuelle fiscalité locale sur les CSC. En dehors de l'espace de consommation, les communes pourraient peut-être également imposer la prestation de service consistant dans le fait que le CSC et le cultivateur assurent la culture et la préparation de cannabis pour les membres du CSC. Dans ce cas, elles devraient, comme les Régions, être attentives à ne pas faire entrave au principe de non ibis in idem.

2.2.2.7. Taxe compensatoire des droits de succession

L'article 148 C.D.S. instaure une taxe compensatoire sur les droits de succession. Cette taxe, qui frappe les ASBL, ISBL, AISBL¹³⁴ ainsi que les fondations, vise à éviter que les biens dont ces entités peuvent être propriétaires ne puissent, en raison du caractère perpétuel qu'il est possible de leur conférer, échapper indéfiniment aux impôts frappant la transmission de biens entre vifs ou par décès. La taxe a pour objectif de compenser, d'un point de vue budgétaire, les droits d'enregistrement ou de succession qui auraient été dus si ces biens n'avaient pu être

¹³² BOURGEOIS M., *op.cit*, p.9.

¹³³ Ville de Stavelot, *op.cit*, p.1.

¹³⁴ Respectivement : associations sans but lucratif, institutions sans but lucratif et associations internationales sans but lucratif.

maintenus dans le patrimoine de l'association, institution ou fondation¹³⁵. Cette taxe n'est due qu'à partir du moment où l'ensemble des avoirs de l'association a une valeur dont le montant ne dépasse pas 25 000 euros (article 148bis). Par ailleurs, l'article 149 C.D.S. exonère certaines associations. Les CSC n'entrant dans aucune catégorie exonérée par cet article, ils seraient, selon nous, redevables de la taxe compensatoire sur les droits de succession si leurs avoirs venaient à dépasser 25.000 euros.

2.2.3. Fiscalité sur la délivrance de cannabis à usage médical

Si aujourd'hui, seul un médicament à base de cannabis est en vente dans les pharmacies belges, dans le système proposé, d'autres médicaments verraient le jour. Si on suit la proposition de T. DECORTE et autres, les produits à base de cannabis à usage thérapeutique seraient exclusivement fournis par les pharmacies. Les biens vendus par les pharmacies sont soumis à la T.V.A., au taux plein ou au taux réduit selon le type de bien. Les médicaments qui bénéficient du taux réduit de 6% sont définis par l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 comme « *Toute substance ou composition visée à l'article 1er de la loi du 25 mars 1964 sur les médicaments et enregistrée comme médicament par le Ministre qui a la Santé publique dans ses attributions ou pour laquelle l'autorisation de mise sur le marché visée à l'article 1er, § 1er, alinéa 1er, 1) de l'arrêté royal du 3 juillet 1969 relatif à l'enregistrement des médicaments a été notifiée au Ministre qui a la Santé publique dans ses attributions.* »¹³⁶

Les médicaments fabriqués à base de cannabis qui seraient reconnus par le Ministère de la santé publique pourraient donc bénéficier du taux réduit de T.V.A. de 6%.

¹³⁵ THILMANY J., *Syll.Non-marchand Indir.2016-2017*, syllabus pour le cours de Fiscalité du non-marchand, HEC ULg, année 2016-2017, p.19.

¹³⁶ Arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, 1°a).

Conclusions

Ce mémoire relatif à la fiscalité du cannabis est composé de deux grandes parties.

La première partie s'est attachée à la question de la fiscalité du cannabis dans le cadre juridique actuel. Elle explique d'abord ce qu'est le cannabis et les usages que l'on peut en faire. Cette description, qui a été survolée, aurait pu contenir des informations supplémentaires, utiles dans les débats autour du cannabis, telle qu'une synthèse des études médicales relatives aux effets bénéfiques et néfastes de cette substance. Puis, nous avons décrit le cadre juridique belge et international entourant les activités liées au cannabis. En dressant un bref historique, nous avons noté nombre de lois et de directives imprécises et parfois contradictoires. Ce cadre juridique marqué d'ambiguïtés, qui reflète la difficulté de mettre les belges d'accord au sujet du cannabis, est source d'insécurité juridique pour les citoyens et de risque de traitements discriminatoires. Il aurait été intéressant dans cette partie de fournir davantage d'informations chiffrées quant au traitement effectif des dossiers par les parquets, par comparaison à la Loi ainsi qu'à la directive de 2005, et de décrire quelques cas de jurisprudence. Nous avons été légèrement plus précis en décrivant les cannabis social club belges et l'historique de leurs procès, cette structure servant de base au cadre réglementaire qui serait mis en place si les propositions étudiées dans la seconde partie étaient acceptées.

Ensuite, cette première partie s'est attaquée aux questions fiscales se rattachant au cannabis dans le cadre juridique actuel. Nous y avons vu que, bien que le cannabis soit prohibé, les revenus issus de sa production et de sa vente sont taxables. En effet, suivant les principes de réalité, d'égalité et de non-discrimination, il n'y a pas de raison que les revenus d'activités illicites soient exemptés de taxe alors que les revenus d'activités licites sont taxés. Les revenus de producteurs et vendeur de cannabis sont donc par exemple potentiellement taxables à l'impôt des personnes physiques. Ces revenus sont imposables et ce, même s'ils ont été confisqués, ce qui peut sembler surprenant, mais légal. Dans la pratique, nous avons cependant relevé peu de cas de taxation effective des revenus des producteurs et vendeurs de stupéfiants en Belgique, et aucun cas en matière de cannabis.

En matière de T.V.A. c'est différent, la jurisprudence européenne a rejeté la vente de stupéfiant comme une opération taxable, car cette dernière ne rentre pas dans le circuit économique normal.

La seconde grande partie de ce mémoire a tenté d'explorer les questions fiscales qui se poseraient dans un cadre où le cannabis serait légalisé. Après avoir décrit ce cadre hypothétique, principalement basé sur l'acquisition du cannabis via des cannabis social clubs, nous avons réfléchi au système fiscal qui pourrait s'y appliquer. Nous avons tenu à aborder les principaux impôts existant en Belgique : T.V.A., accises, impôts des personnes physiques, des sociétés et des personnes morales ainsi que la fiscalité locale et régionale.

La question de la soumission des activités des cannabis social club à la T.V.A. est celle qui a été le plus approfondie. Après avoir examiné avec attention chaque condition de l'article 2 C.T.V.A. et déterminé à quel taux le cannabis serait soumis à la T.V.A., nous avons notamment trouvé que les CSC et les cultivateurs ne pourraient pas être soumis au régime particulier agricole mais pourraient envisager d'opter pour les régimes de taxation au forfait ou encore de franchise.

Ensuite, nous avons examiné la question des accises. Du point de vue des règles européennes, rien n'empêche a priori la Belgique d'instaurer une accise sur le cannabis. Le niveau de l'accise, qui influencerait le « prix » auquel les membres seraient fournis en cannabis, devrait être consciencieusement étudié, et les difficultés procédurales liées à l'éventuelle nécessité de la présence d'entrepôts fiscaux devraient être surmontées.

Puis nous avons esquissé les questions liées à l'impôt sur les revenus qui serait générés par la production et la fourniture de cannabis. Si la forme juridique d'ASBL était admise pour les CSC, ils seraient en principe soumis à l'I.P.M. Par ailleurs, les revenus des cultivateurs et des employés des CSC seraient soumis à l'I.P.P., et ce même si ces revenu étaient octroyés en nature, par exemple sous forme de cannabis.

Enfin, nous avons ébauché une réflexion sur la possibilité, pour les régions et communes, d'appliquer des taxes propres aux CSC. Nous avons rappelé les entraves légales, territoriales et matérielles qui limitent la compétence fiscale des régions et communes ainsi que les principes qu'elles sont tenues de respecter dans l'exercice de cette compétence. L'instauration d'un nouvel impôt régional ou d'une taxe communale sur les CSC devrait tenir compte ces limites.

L'étude de la question de la soumission du cannabis à l'impôt dans un cadre de légalisation de ce produit a permis de mettre en lumière deux éléments présents dans les propositions étudiées, qui mériteraient selon nous d'être pensés plus avant.

En premier lieu, nous avons démontré la difficulté de choisir, pour les opérations menées par les CSC, entre la qualification en tant que livraisons de biens et la qualification en tant que prestations de service. Cette difficulté amène à se questionner sur le système des CSC tel que proposé par T. DECORTE et autres et par le PS. En effet, ne serait-il pas plus simple d'abandonner l'idée que les membres seraient propriétaires de leurs plants et de simplement qualifier l'activité des CSC comme une vente de cannabis ? Si, dans le cadre juridique actuel, la fiction consistant à dire que les plants de cannabis cultivés par les CSC appartiennent à leur membre, est nécessaire pour que cette culture soit tolérée dans le cadre de la directive de 2005, dans un nouveau cadre juridique, elle ne serait, selon nous, plus indispensable. Selon nous, admettre que les CSC auraient pour objet de produire et préparer du cannabis afin de le *vendre* à leurs membres pourrait simplifier la question de la T.V.A., mais également celle des accises et de manière générale de l'ensemble de la fiscalité sur les activités des CSC.

Deuxièmement, nous avons montré que la forme d'ASBL préconisée par les auteurs des propositions étudiées, ne serait pas dans la pratique, facilement admise. S'il est vrai qu'il est important d'éloigner, dès le départ, le commerce de cannabis des intérêts privés et de la recherche de profit, il faut admettre que l'activité des CSC se rapprocherait dans la pratique, plus à celle d'une entreprise productive et commerciale que de celle d'une ASBL. En effet, la technicité que demanderait la culture de cannabis, qui devrait répondre à des normes précises telles qu'un dosage constant de THC et de CBD, les sommes d'argent en jeu, les tâches administratives et comptables qu'exigeraient les nouveaux impôts instaurés sur le cannabis, notamment les accises, exigeraient du CSC un professionnalisme qu'on retrouve plus généralement dans d'autres formes d'institution que les ASBL. Cela amène nous à nouveau à questionner le système proposé par T. DECORTE et autres et par le PS. Le CSC en tant qu'ASBL est-il le meilleur canal d'acquisition possible de cannabis à usage récréatif en dehors de la production domestique ? Pour éviter l'objectif de lucre, on pourrait confier la fourniture de cannabis à une entreprise publique, une possibilité qui résoudrait certaines questions de fiscalité mais qui ouvrirait de nouveaux débats, notamment celui de la moralité, pour une entreprise publique, de fournir une substance considérée par beaucoup comme une drogue.

Ces problématiques démontrent que la question de la fiscalité ne pourrait être ni détachée de ni postérieure à celle de la définition d'un nouveau cadre réglementaire entourant le cannabis. Elle devrait être pleinement intégrée dans la réflexion du nouveau système, sous risque de

devoir le revoir par la suite car la manière dont il serait dessiné rendrait impossible l'application d'un système fiscal cohérent.

Chacune des questions évoquées dans ce mémoire mériterait davantage de réflexion. Comme dit dans l'introduction, le sujet choisi s'est avéré trop vaste pour être étudié en profondeur dans le cadre d'un mémoire. De nombreuses questions restent à relever et à résoudre.

Un grand regret est de ne pas avoir étudié quelques situations dans les Etats étrangers. Une analyse comparative internationale aurait été pertinente tant dans la première partie de ce mémoire que dans la seconde.

En effet, certains Etats voisins ont une réglementation encadrant le cannabis ayant des similarités avec le cadre juridique belge actuel mais un développement des activités liées aux cannabis plus important et une fiscalité afférente très intéressante. Au Pays-bas, le cannabis est une substance prohibée mais sa consommation et sa vente dans des « coffeeshop » sont dépenalisées. Le cannabis n'est pas soumis à la T.V.A. mais les coffeeshops sont redevables de l'impôt des personnes physiques et de l'impôt des sociétés.¹³⁷ En Espagne, le cannabis est prohibé mais la culture et la détention à usage personnel sont dépenalisées. Cela a engendré la création de centaines de cannabis social club. Les CSC espagnols paient l'impôt sur la propriété, sur les revenus, les cotisations sociales et même, dans certains cas, la T.V.A.¹³⁸

Par ailleurs, certains Etats, américains notamment, ont instauré un cadre juridique présentant des similitudes avec le cadre hypothétique étudié dans la seconde partie de ce mémoire. L'Uruguay a ainsi légalisé un certain nombre de canaux d'acquisition du cannabis, dont sa vente par des cannabis social club. La structure des CSC, le nombre maximum de membres, la quantité produite ainsi que les prix de vente sont fixés par l'Etat uruguayen. Aux Etats-Unis, Washington, le Colorado, l'Alaska et l'Oregon notamment ont légalisé, à des degrés divers, l'usage récréatif du cannabis. Les Etats de Washington et du Colorado prélèvent des droits d'accise, ainsi qu'un droit d'entrée et un impôt annuel sur les producteurs et vendeurs. L'Alaska et l'Oregon appliquent un impôt forfaitaire de 5 à 50 dollars par unité de cannabis vendue¹³⁹. L'observation de ces cadres réglementaires et des systèmes fiscaux s'y rapportant serait plus qu'utile pour le choix d'un nouveau cadre réglementaire et fiscal en Belgique.

¹³⁷ En 2008, les coffeeshops néerlandais ont payé 400 millions d'euros d'impôt sur le revenu pour environ 2 milliards d'euros de chiffre d'affaire, ROLLES S., MURKIN G., *How to Regulate Cannabis: A Practical Guide*, Transform, Bristol, 2013, p.88.

¹³⁸ VERDU D., PALOMO A.G., «España, nueva meca del cannabis », *ElPais.com*, 14 juin 2014.

¹³⁹ PHILLIPS R., "Issues with Taxing Marijuana at the State Level", *Institute on Taxation and Economic Policy*, May 2015, p.2.

Nous pourrions en effet ainsi éviter bon nombre d'erreurs commises et nous inspirer des bonnes pratiques.

Ce mémoire, qui apporte plus de questions que de réponses peut donc être considéré comme une recherche exploratoire, introduisant pour la première fois ou presque, le cannabis comme sujet d'étude en matière de droit fiscal. Nous espérons qu'il aura suscité de l'intérêt pour le sujet et qu'il puisse avoir un peu d'utilité dans les débats politiques qui pourraient se tenir à l'avenir.

Bibliographie

- BARRIUSO A.M., Cannabis social clubs in Spain: A normalizing alternative underway, *Transnational Institute*, 2011, 8 p.
- BLECHA L. et BLENYAMINA A., « Cannabis et troubles psychotiques », *L'information psychiatrique*, 2009/7, Volume 85, pp.641-645
- BOURGEOIS M., *Éléments de fiscalité locale et régionale_Suite*, syllabus pour le cours Éléments de fiscalité locale et régionale, internationale et européenne, année 2015-2016, 50 p.
- BUBLOT J., *T.V.A. 1.*, syllabus pour le cours de Taxe sur la valeur ajoutée, HEC ULg, année 2016-2017, 155p.
- BUBLOT J., Deuxième partie du cours T.V.A., syllabus pour le cours de Taxe sur la valeur ajoutée, HEC ULg, année 2016-2017, 49p.
- CEULEMANS M., *ASBL et T.V.A.*, 2è éd., Edipro, 2014-2015, 144 p.
- CLEFFER A., *Quels sont les impacts de la circulaire de 2005 en matière de détention de cannabis sur les pratiques policières et pénales ?*, mémoire de licence en sciences criminologiques, Université Libre de Bruxelles, 1999, p.10
- COLLECTIF LAROUSSE, *Le petit Larousse illustré 2012*, Larousse, 2011, 1910 p.
- DECORTE T., Cannabis social clubs in Belgium: recent developments, Institute for Social Drug research (ISD), Ghent University, 28 p.
- DECORTE T., “Cannabis Social Clubs in Belgium: Organizational strengths and weaknesses, and threats to the model”, *International Journal of Drug Policy*, Vol.26, 2015, pp. 122–130
- DECORTE T., PARDALA M., QUEIROLO R., BOIDIC M. Fernanda, SANCHEZ AVILES C., PARES FRANQUERO Ò, “Regulating Cannabis Social Clubs: A comparative analysis of legal and self-regulatory practices in Spain, Belgium and Uruguay”, *International Journal of Drug Policy*, Vol 43, 2017, pp. 44–56
- DECORTE T., DE GRAUWE P., TYTGAT J., *Le cannabis sous contrôle, comment ?*, Lanoo Campus, 2017, 142 p.

DE WOLF M., THILMANY J., MALHERBE J., *Impôt des personnes physiques*, précis de la faculté de droit de Louvain, Larcier, 2015, 420 p.

DURANT-SOUFFLAND S., Un dealer en prison rattrapé par les impôts, *Lefigaro.fr*, 26 novembre 2013

EMCDDA (European Monitoring Centre for Drugs and Drug Addiction), *Belgium Country Drug Report 2017*, mai 2017, 21p.

EMCDDA, *Rapport européen sur les drogues, tendances et évolutions*, juin 2017, 96 p.

EMCDDA, « Country legal profiles – Profil national – Belgique », *emcdda.europa.eu*, consulté pour la dernière fois le 3 juillet 2017

FABRE, A-J, « Cannabis, chanvre et haschich : l'éternel retour », *Histoire des sciences médicales*, Tome XI, n°2, 2006, pp.191-202

GAUTIER C., « Le tabac en France : 14 milliards d'euros de recettes fiscales » *Lefigaro.fr*, 19/03/2015

GISLE L., « L'usage de drogues », *Enquête de santé 2013. Rapport 2 : Comportements de santé et style de vie*. WIV-ISP, Bruxelles, 2014, pp.287-331

LEMAIRE, I., « La Wallonie mise sur le chanvre », *La libre.be*, 1^{er} janvier 2016,

LEMMENS L., LISSY B., « Les actes préparatoires au trafic de drogue sont désormais punissable », *polinfo.be*, 12 mars 2014

MALHERBE J., PAROLINI A., « General rules – Civil law approaches in Europe », *International Fiscal Association Seminar*, 26 September 2016, pp.26-44

MARTINELLI L., *Le régime fiscal des revenus issus du trafic de stupéfiants*, travail de fin d'étude du master de spécialisation en droit fiscal, Ecole de gestion de l'Université de Liège, 2017, 43 p.

NOTHIAS J-L, « Le cannabis finit par affecter la mémoire », *Lefigaro.fr*, 20 mars 2015

PARDO, Bryce, "Cannabis policy reforms in the Americas: A comparative analysis of Colorado, Washington, and Uruguay", *International Journal of Drug Policy*, Vol. 25, 2014, pp.727-735.

PHILLIPS, R., "Issues with Taxing Marijuana at the State Level", *Institute on Taxation and Economic Policy*, mai 2015, 16p.

PREEDY V.R., *Handbook of Cannabis and Related Pathologies*, Academic Press, 2017, 1170 p.

ROLLES S., MURKIN G., *How to Regulate Cannabis: A Practical Guide*, Transform, Bristol, 2013, 244 p.

THILMANY J., *Syll.Non-marchand Indir.2016-2017*, syllabus pour le cours de Fiscalité du non-marchand, HEC ULg, année 2016-2017, 25 p.

THILMANY J., *Syllabus - non marchand ISR 2016-2017*, syllabus pour le cours de Fiscalité du non-marchand, HEC ULg, année 2016-2017, 31 p.

TSJOEN C., « Les revenus issus d'activités illicites sont imposables, mais à quel titre ? », in *Actualités fiscales*, n°37, 17-23 octobre 2011, 6p.

VANDERSTIECHELEN Q., « Antoine achète des graines sur internet et cultive son propre cannabis: "Il y a moins de risques" », *rtl.be*, 13 mai 2016

VAN OUYEN-HOUBEN M.M.J., BIELEMAN B., KORF D.J., "Tightening the Dutch coffee shop policy: Evaluation of the private club and the residence criterion", *International Journal of Drug Policy* Vol 31, mai 2016, pp. 113-120

VERDU D., PALOMO A.G., «España, nueva meca del cannabis », *ElPais.com*, 14 juin 2014.

VINDELINCKX S., *Le droit de la drogue en question : la dépénalisation du cannabis*, mémoire de licence en sciences criminologiques, Université Libre de Bruxelles, 1999

Annexe : Proposition de loi du PS

PROPOSITION DE LOI-CADRE instaurant un marché réglementé du cannabis (déposée par Mme Laurette Onkelinx et consorts)

Déposée le 26 avril 2017 et reçue par mail le 8 juin 2017 de Julien Uyttendale. Nous ne reproduisons ici que la proposition de loi, pas les développements l'accompagnant.

PROPOSITION DE LOI-CADRE

Titre premier **Disposition générale**

Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

Titre II **Définitions**

Art. 2

Pour l'application de la présente loi on entend par :

« cannabis » : toutes les composantes de la plante de cannabis, qu'elle soit en croissance ou non, ayant une concentration de THC de plus de 0,3 % à sec, une fois les graines de la plante ayant été extraites de la résine; ainsi que tout composant, produit ou produit dérivé, préparation de la plante, de sa résine ou de ses graines ; les produits dérivés telles que l'huile et les graines stérilisées de la plante sont exclus du champ de cette définition ;

« Cannabis Social Club », ci-après : « CSC », association sans but lucratif, disposant d'une licence délivrée par l'ACC, dont l'activité principale doit être la culture de plants de cannabis au nom et pour le compte de ses affiliés ;

affilié : membre cotisant d'un CSC ;

« Autorité de Contrôle du Cannabis », ci-après : « ACC » : autorité administrative indépendante chargée de contrôler le respect de la présente loi par l'ensemble des acteurs présents sur le marché réglementé, d'assurer le monitoring constant de celui-ci et de délivrer les licences d'agrément ;

« plant de cannabis » : plante femelle de cannabis produisant au moins 3 % de THC ;

« résident belge » : toute personne physique majeure qui a sa résidence principale et son domicile sur le territoire du Royaume de Belgique ;

« cultivateur » : cultivateur de plants au sein d'un CSC ;

« membre du personnel » : toute personne physique exerçant une activité professionnelle à titre onéreux au sein d'un CSC ou sous la forme de bénévolat, à l'exception des cultivateurs ;

« consommation de cannabis » : consommation récréative des particuliers, à l'exclusion de toute consommation à des fins thérapeutiques ;

« produit dérivé » : toute substance ou préparation produite à partir du plant de cannabis, à l'exception du cannabis ;

« autoproduction » : production domestique de cannabis par un particulier ayant pour unique finalité une consommation à usage personnel du cannabis produit ;

« licence d'agrément » : autorisation accordée à un CSC par le comité de surveillance de l'ACC lui permettant de s'installer et d'exercer ses missions sur le territoire belge ;

« zone de culture » : immeuble, local ou terrain sur lequel est organisé la production de cannabis par un CSC.

Titre III

Modification de la loi du 24 avril 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes.

Art. 3

L'article *2bis* de la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes, inséré par la loi du 9 juillet 1975 et modifié en dernier lieu par la loi du 5 février 2016, est complété par un § 7, rédigé comme suit :

« § 7 Ne peuvent être sanctionnés, en vertu des précédents alinéas, la fabrication, la -culture, la conservation, l'étiquetage, le transport, la détention, la vente et l'offre en vente, la délivrance et l'acquisition de cannabis, conformément à la loi-cadre du xx xxxxx xxxx instituant un marché réglementé du cannabis et à ses arrêtés d'exécution. ».

Art. 4

Dans la même loi est inséré un article *2quinquies*, rédigé comme suit :

« Art. *2quinquies* Les dispositions de la présente loi ne sont pas d'application à la prescription et à la délivrance aux particuliers de cannabis et de ses produits dérivés à des fins médicales. » .

Titre IV

De la détention

Art. 5

Tout résident belge ne peut détenir qu'une quantité limitée de cannabis déterminée par le Roi.

La quantité maximale détenue est déterminée en tenant compte du nombre de plants et/ou de la superficie ou du volume consacré à la production de cannabis.

Titre V

De la production

Chapitre premier

Généralités

Art. 6

La production de cannabis à usage récréatif n'est autorisée que dans le cadre d'une autoproduction ou par les CSC.

Art. 7

Toute personne physique ou morale qui fabrique, cultive, conserve, étiquète, transporte, détient, vend, délivre, acquiert à titre onéreux du cannabis en dehors des conditions prévues par la loi et ses arrêtés d'exécution reste passible des sanctions pénales prévues par la loi du 24 février 1921 concernant le trafic des substances vénéneuses, soporifiques, stupéfiantes, psychotropes, désinfectantes ou antiseptiques et des substances pouvant servir à la fabrication illicite de substances stupéfiantes et psychotropes.

Art. 8

Tout résident belge ne peut produire ou faire produire qu'une quantité maximale de cannabis déterminée par le Roi en tenant compte du nombre de plants et/ou de la superficie ou du volume consacré à la production de cannabis.

Cette quantité maximale comprend tant le cannabis autoproduit, tel que visé au chapitre 2 du présent titre, que le celui produit au nom et pour le compte du consommateur par un CSC, tel que visé au chapitre 3 du présent titre.

Chapitre 2

La production domestique à usage strictement personnel

Art. 9

Toute résident belge peut cultiver une quantité limitée de cannabis. Cette production est exclusivement réservée à sa consommation personnelle. La quantité maximale autorisée est déterminée par le Roi conformément à l'article 8.

Le Roi fixe une quantité maximale par habitation en tenant compte du nombre de plants et/ou de la superficie ou du volume consacré à la production de cannabis.

Art. 10

L'autoproduction doit être réalisée au domicile ou à la résidence principale du consommateur.

Art. 11

Le Roi fixe les conditions de production, de sécurisation et de stockage du cannabis produit dans le cadre de l'autoproduction.

Art. 12

Le résident belge peut le cas échéant confier tout ou partie de sa production à un CSC, conformément au chapitre 3 du présent titre.

Art. 13

Le cannabis doit être cultivé conformément aux conditions visées à l'article 28.

Chapitre 3

La production et la distribution dans le cadre des CSC

Section première

Généralités

Art. 14

Un CSC est une association sans but lucratif qui répond à l'ensemble des règles de droit belge des ASBL déterminées par la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

Art. 15

L'objet social d'un CSC doit, à titre principal, être d'assurer la culture des plants et la préparation du cannabis au nom et pour le compte de ses affiliés.

Art. 16

Pour pouvoir s'établir sur le territoire belge, le CSC doit obtenir un agrément de l'ACC, conformément à la section 2 du présent chapitre.

Art. 17

Le CSC n'est pas propriétaire des plants de cannabis dont il assure la culture et la préparation. Chaque plant est personnellement attribué à un affilié ou collectivement détenu par un groupe d'affiliés.

Art. 18

L'ensemble des plants cultivés au sein d'un CSC ne peut excéder le nombre de plants autorisé par le Roi en vertu de l'article 8 multiplié par le nombre de ses affiliés.

Art. 19

Un CSC ne peut compter qu'un nombre maximum d'affiliés déterminé par le Roi. Ce nombre est fixé en tenant notamment compte de la nécessaire viabilité économique des CSC et permettant *in fine* d'assurer une distribution du cannabis en phase avec la demande.

Art. 20

Le Roi fixe les règles relatives à la composition et au fonctionnement du CSC ainsi qu'à la formation des membres du personnel.

Section 2

Licence d'agrément

Art. 21

Pour obtenir et conserver une licence d'agrément le CSC doit offrir la garantie qu'il respecte les conditions légales et réglementaires en matière de production, de sécurisation, de conservation, de transport, de stockage, d'emballage, d'étiquetage, et de distribution aux affiliés.

Art. 22

La licence d'agrément est valable pour 3 ans. Elle peut être renouvelée par l'ACC suivant les conditions fixées par le Roi.

Art. 23

Le Roi fixe les conditions d'agrément concernant :

- l'équipement et la gestion ;
- les inspections des établissements, des infrastructures et des installations;
- les registres et les informations à conserver;
- les méthodes de production, de transformation, d'emballage, de stockage ainsi que les conditions sanitaires, les règles de composition, de qualité et de traçabilité du cannabis ;
- les conditions de sécurité, de production, de distribution, de transformation et d'aménagement de la zone de culture;
- les protocoles de sécurité applicables aux membres du personnel ;
- les règles liées à l'engagement, la formation et la supervision des membres du personnel ;
- la labellisation biologique ;
- les frais d'agrément et de renouvellement de l'agrément ;
- la période, les horaires, les méthodes et moyens avec lesquels les titulaires d'agrément produisent, transportent, distribuent et vendent le cannabis.

Art. 24

Pour obtenir une licence, les CSC doivent notamment remettre à l'ACC les informations suivantes :

- l'identité des membres de leur personnel, leurs tâches et responsabilités ;
- l'identité de leurs soigneurs de plants ;
- la localisation de leurs sites de production du cannabis ;
- la localisation de leurs sites de distribution de cannabis à leurs membres ;
- le mode de transport du cannabis depuis le(s) site(s) de production(s) vers le(s) lieu(x) de distribution(s) et
- l'identité de la personne qui gère ce transport visé ;
- les procédures de productions ainsi que les garanties de sûreté et de qualité des produits dérivés de cannabis.

Art. 25

Le Roi règle la procédure de délivrance des agréments.

Section 3

Culture de cannabis

Art. 26

Les plants de cannabis sont cultivés dans le respect des règles de l'agriculture biologique. Le Roi élabore les exigences à cet égard et fixe les prescriptions relatives à l'utilisation d'herbicides, d'accélérateurs de croissance, de fertilisants ou d'organismes génétiquement modifiés imposés à l'agriculture biologique.

Art. 27

La teneur maximale en tétrahydrocannabinol, ci-après : « THC », du cannabis est fixée par le Roi.

Art. 28

Les plants sont cultivés dans une zone non accessible au public et qui respecte les règles de voisinage. La zone de culture ne peut causer de nuisances sonores ou olfactives qui excèdent les troubles normaux de voisinage.

Le Roi fixe les règles relatives à la localisation et aux locaux dédiés à la culture et à la préparation du cannabis.

Art. 29

Sans préjudice des dispositions pertinentes du Code d'instruction criminelle, seuls les cultivateurs, les membres du personnel spécifiquement habilités et les contrôleurs de l'ACC peuvent accéder aux zones de culture.

Dans le cadre de projets de recherche scientifique, le Roi peut autoriser l'accès aux zones de culture à des personnes non reprises au premier alinéa.

Art. 30

Chaque plant doit faire l'objet d'une déclaration de propriété de la part d'un ou plusieurs affiliés au CSC.

Art. 31

Le CSC contrôle le respect des procédures de production par les cultivateurs et inspecte régulièrement les zones de culture.

Art. 32

La production maximale de cannabis par un CSC est limitée par les règles déterminées par le Roi en tenant compte du nombre maximum d'affiliation possible fixé à l'article 19 et de la quantité maximale prévue à l'article 8.

Section 4
Cultivateurs

Art. 33

Seul un résident belge peut devenir cultivateur au sein d'un CSC.

Art. 33/1

Dans le cadre de ses activités, le cultivateur est tenu de respecter les procédures de production telles que prévues à la section 3.

Art. 33/2

Le Roi fixe les conditions concernant la formation et le statut des cultivateurs.

Section 5
Distribution et emballage

Art. 34

La distribution par les CSC de produits dérivés du cannabis, notamment sous la forme de préparations culinaires, de dragées ou de boissons est formellement interdite.

Le Roi peut toutefois, pour des raisons liées à la réduction des risques sanitaires, autoriser la distribution par les CSC de certains produits dérivés qu'il a expressément déterminé.

Art. 35

§ 1^{er} Le cannabis distribué aux affiliés par les CSC est accompagné d'une notice qui comprend au minimum les informations suivantes :

les effets et les effets secondaires du produit ;

les risques généraux tels que la dépendance, les effets sur la santé psychique et générale et les risques pour les personnes présentant certaines pathologies ;

les risques secondaires tels que la diminution de la capacité à conduire un véhicule, à utiliser des machines, les risques pour les femmes enceintes et en cas d'ingestion par les enfants ;

les contre-indications ;

un numéro de téléphone accessible 24 heures sur 24 offrant des conseils et informations liés à la consommation de cannabis et permettant un accompagnement d'urgence.

§ 2. D'autres informations complémentaires peuvent être fixées par le Roi.

Art. 36

§ 1^{er} Le cannabis doit être contenu dans un emballage opaque, refermable et neutre. Aucun design, logo autre que celui visé au 3^o du présent paragraphe, ou marque ne peut y être apposé. Doit être indiqué sur l'emballage :

la teneur en THC ;

la teneur en cannabidiol (CBD);

un signe ou un logo spécifique interdisant la détention de cannabis par les mineurs ;

la durée de conservation du produit ;

un message de prévention ;

la dénomination sociale du CSC.

§ 2. D'autres informations complémentaires peuvent être fixées par le Roi.

Art. 37

Le cannabis produit par le CSC ne peut être exporté en dehors du territoire belge.

Art. 38

Le Roi fixe une quantité mensuelle maximum de cannabis que le CSC peut distribuer à chaque affilié.

Section 6
Transparence

Art. 39

§ 1^{er} Les CSC doivent notamment remettre à l'ACC :
le registre de ses membres ;
le registre des plants ;
les documents d'identification des membres du personnel et des cultivateurs ;
les comptes annuels ;
le journal des distributions de cannabis aux affiliés.

§ 2. Le Roi fixe la règle de transmission des documents qui doivent être remis à l'ACC par le CSC et peut compléter la liste prévue au § 1^{er}.

Section 7
La conservation et le stockage

Art. 40

Le Roi fixe les conditions de stockage, de sécurisation ainsi que les limitations en termes de surface des zones de production.

Art. 41

§ 1^{er}. Le CSC peut stocker de manière temporaire le cannabis entre le moment de la récolte et celui de la distribution. Le stockage ne peut dépasser les quantités autorisées pour l'ensemble des affiliés, telles qu'établies à l'article 32.

§ 2. Le stock de cannabis doit se situer dans un endroit sécurisé et préalablement choisi à cet effet.

Section 8
Le transport

Art. 42

Le CSC ne peut en aucun cas transporter une quantité de cannabis qui dépasse la quantité maximale visée à l'article 32

Le véhicule servant au transport doit avoir une apparence neutre et être sécurisé.

Le Roi fixe les règles relatives au transport, à la sécurisation du cannabis durant le transport et aux personnes habilitées pour assurer le transport.

Section 9
Condition d'affiliation

Art. 43

Seuls les résidents belges peuvent s'affilier à un CSC.

Art. 43/1

Un affilié ne peut être membre que d'un seul CSC.

Art. 44

§ 1^{er}. Tout résident belge qui s'affilie à un CSC remplit un formulaire d'inscription dans lequel il déclare au minimum :

avoir pris connaissance des risques et des conséquences néfastes du cannabis sur la santé ;
s'affilier volontairement et pour son propre compte au CSC ;
avoir pris connaissance du règlement d'ordre intérieur du CSC ;

accepter que ses données à caractère personnel soient traitées, dans le respect de la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel, pour la collecte de données statistiques, d'études scientifiques ainsi que pour le contrôle par l'ACC du respect par les CSC et leurs affiliés des règles en vigueur conformément à la présente loi et à ses arrêtés d'exécution ;
accepter d'effectuer un entretien préalable d'admission visé à l'article 46 ;
le cas échéant, indiquer le nombre de plants qu'il produit conformément au chapitre 2 du présent titre.

§ 2. Le Roi peut préciser et compléter les éléments devant figurer dans cette déclaration.

Art. 45

Au moment de l'inscription d'un affilié, le membre du personnel habilité du CSC remet une brochure d'information complète indiquant notamment les risques liés à la consommation de cannabis, les risques de dépendance et les formes de consommation de cannabis les moins nocives pour la santé.

Art. 46

Un entretien d'admission est réalisé entre le candidat affilié et un membre du personnel du CSC. Le Roi fixe les thématiques devant être abordées lors de cet entretien d'admission. Celui-ci doit en tout cas porter sur les habitudes de consommation de l'intéressé et sur la dose qu'il souhaiterait faire produire par le CSC.

Art. 47

Si le personnel du CSC formé à cet effet constate qu'un consommateur est sujet à une consommation problématique de cannabis, il l'invite à prendre contact avec des associations et institutions d'aide ou d'accompagnement.

Le Roi détermine ce qu'il y a lieu d'entendre par « consommation problématique ».

Art. 48

Le Roi collabore avec les autorités compétentes afin d'organiser une collaboration entre les CSC et les organisations spécialisées en matière d'aide, d'accompagnement, de prévention et de réduction des risques.

Section 10

Espaces de consommation

Art. 49

Le CSC peut disposer d'un espace de consommation dans lequel les affiliés peuvent consommer du cannabis. Au sein du CSC, la consommation de cannabis ne peut s'effectuer que dans les lieux prévus à cet effet.

Art. 50

L'espace de consommation doit afficher des informations relatives à la consommation de cannabis, à la réduction des risques et aux associations et institutions chargées d'aider et d'accompagner les personnes présentant une consommation problématique.

Art. 51

L'espace de consommation doit être surveillé par un membre du personnel du CSC, spécialement formé. Au moins un vaporisateur doit être mis à disposition des affiliés.

Art. 52

Il est interdit de consommer de l'alcool au sein du CSC.

Art. 53

Les mineurs ne peuvent accéder à cet espace de consommation.

Titre VI

De la publicité

Art. 54

Toute forme, directe ou indirecte, de promotion commerciale ou de promotion incitant à la consommation ou à la production de cannabis est interdite.

Titre VII
Taxation

Chapitre premier
Le régime des droits d'accise

Art. 55

Sous réserve d'application des règles établies par la loi générale du 18 juillet 1977 sur les douanes et accises, un droit d'accise est établi concernant la consommation du produit visé à l'article 2, 1°.

Art. 56

Le Roi fixe les règles et conditions relatives à l'exigibilité, le taux, la perception, l'exonération et le remboursement du droit d'accise visé à l'article 55 de la présente loi.

Chapitre 2
Le régime TVA

Art. 57

Conformément à l'article 2, § 1^{er}, du Code de la TVA, les opérations visées à l'article 15 de la présente loi sont considérées comme des prestations de service.

Art. 58

L'article 18, § 1^{er}, alinéa 2, du Code de la TVA est complété par un 17°, rédigé comme suit :
« 17° les prestations effectuées par un « Cannabis Social Club » visé par la loi du.....instaurant un marché réglementé du cannabis ; ».

Art. 59

Les CSC sont considérés comme des assujettis au sens de l'article 4, § 1^{er}, du Code de la TVA.

Art. 60

Le Roi est investi de pouvoirs équivalents à ceux prévus par l'article 37 du Code de la TVA pour fixer les règles relatives au taux et à la répartition des biens et services concernant les prestations visées par la présente loi.

Titre VIII
L'Autorité de Contrôle de Cannabis

Chapitre premier
Dispositions générales

Art. 61

L'ACC est une autorité administrative indépendante ayant la personnalité juridique et ayant son siège dans la Région de Bruxelles-Capitale

Art. 62

§ 1^{er} L'ACC a pour mission de:

veiller au respect par l'ensemble des acteurs (CSC, responsables des CSC, membres du personnel, cultivateurs et affiliés) des conditions prescrites par la loi et ses arrêtés d'exécution ;
sanctionner le CSC, le gestionnaire du CSC, le membre du personnel, le cultivateur et l'affilié qui n'aurait pas respecté les conditions prescrites au 1. ;
délivrer et renouveler des licences d'agrément prévu au titre V, chapitre 3, section 2 ;
évaluer de manière continue l'application de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution en vue de la rédaction du rapport annuel visé à l'article 65 et afin de pouvoir répondre à toute demande de conseil éventuelle dans ce domaine.

§ 2 Le Roi fixe les missions spécifiques de l'ACC ainsi que son règlement d'ordre intérieur applicable pour l'ensemble de l'ACC et pour ses différents organes, sur proposition de l'ACC.

Art. 63

Dans les domaines relevant de ses compétences, l'ACC peut édicter des circulaires complétant la présente loi et ses arrêtés d'exécution sur des points d'ordre technique.

Art. 64

L'ACC exécute ses missions exclusivement dans l'intérêt général.

L'ACC, les membres de ses organes et les membres de son personnel n'encourent aucune responsabilité civile en raison de leurs décisions, actes ou comportements dans l'exercice des missions légales de l'ACC, sauf en cas de dol ou de faute lourde.

Art. 65

L'ACC transmet au gouvernement, à la Chambre des représentants ainsi qu'au comité de direction un rapport annuel dressant un état des lieux de la politique de réglementation ainsi que de ses activités.

Chapitre 2

Organes

Section première **Organes obligatoires**

Art. 66

Les organes de l'ACC sont le comité de surveillance, la commission des sanctions, le comité de direction et le président du comité de direction.

Le Roi fixe le montant de la rémunération des membres des organes visés à l'alinéa 1^{er}.

Section 2

Le comité de surveillance

Art. 67

Les missions du comité de surveillance sont les suivantes :

- exercer une surveillance générale sur le fonctionnement du marché réglementé du cannabis, notamment concernant la transparence, la stabilité et le fonctionnement intègre du marché ;
- exercer une surveillance particulière sur l'ensemble des acteurs (CSC, membres du personnel, cultivateurs et affiliés) et notifier à la commission des sanctions les infractions constatées dans le cadre de cette surveillance ;
- délivrer les licences d'agrément ;
- donner des avis au comité de direction au sujet de toutes les matières relatives à la préparation, l'exécution et l'adaptation de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.

Art. 68

Dans sa mission de surveillance générale et particulière, le comité de surveillance peut demander aux gérants d'un CSC la production de documents et de données, dans le respect de la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel, nécessaires au contrôle effectif du respect de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.

Le Roi fixe la liste des documents et des données devant être transmis au comité de surveillance dans le cadre de ses missions de contrôle.

Art. 69

L'ACC peut envoyer un ou plusieurs contrôleurs sur les lieux. Toute entrave à ces contrôles peut donner lieu aux sanctions prévues au chapitre 5 du présent titre.

Art. 70

§ 1^{er} Le comité de surveillance est composé de 10 à 14 membres qui ne font pas partie :

- de la commission des sanctions ;
- du comité de direction ;
- du comité de pilotage ;

§ 2. Les membres sont nommés par le Roi, sur proposition conjointe du ministre qui a la Justice dans ses attributions, du ministre qui a la protection des consommateurs dans ses attributions et du ministre qui a la Santé dans ses attributions, pour une durée renouvelable de six ans.

§ 3. Au cours de leur mandat, les membres ne peuvent gérer en fait ou en droit un CSC, être membre du personnel d'un CSC ou être un cultivateur.

§ 4. En cas de vacance d'un mandat de membre, pour quelque cause que ce soit, il est procédé à son remplacement pour la durée du mandat restant à courir. À défaut de renouvellement du mandat d'un nombre suffisant de membres pour que le conseil soit valablement composé, les membres restent en fonction jusqu'à la première réunion du conseil dans sa nouvelle composition.

Art. 71

Le comité de surveillance compte autant de membres d'expression française que de membres d'expression néerlandaise.

Art. 72

Le comité de surveillance se réunit chaque fois que son président ou au moins trois de ses membres le jugent nécessaire et au moins quatre fois par an. Le président établit l'ordre du jour des réunions.

Art. 73

Le comité de surveillance ne peut statuer que si la majorité de ses membres sont présents.

Les décisions sont adoptées à la majorité simple des voix exprimées. En cas de partage des voix concernant un point à l'ordre du jour, la proposition de décision est rejetée.

Art. 74

À moins que le président en décide autrement concernant un point particulier de l'ordre du jour, les membres du comité de direction assistent aux réunions du comité de surveillance, sans pour autant prendre part aux délibérations.

Art. 75

Le président du comité de surveillance est élu en son sein par ses membres.

Section 3

La commission des sanctions

Art. 76

La commission des sanctions statue, sur la base des notifications circonstanciées du comité de surveillance et de l'audition de la ou des personnes suspectées, dans le respect des droits de la défense, sur toutes les sanctions prévues par la présente loi ou par ses arrêtés d'exécution lorsqu'un CSC, un responsable de CSC, un membre du personnel, un cultivateur ou un affilié, ou toute autre personne ne respecte pas les dispositions de la présente loi ou de ses arrêtés d'exécution.

Art. 77

La commission des sanctions comprend les 8 membres suivants désignés par le Roi, pour une durée renouvelable de 6 ans:

un conseiller d'État ou conseiller d'État honoraire désigné sur proposition du premier président du Conseil d'État ;

deux magistrats de l'Ordre judiciaire et/ou conseillers d'État ;

deux membres disposant d'une expertise dans le domaine des assuétudes et de la santé ;

trois autres membres disposant d'une expertise dans le domaine de la régulation publique et du contrôle légal des comptes ;

Le président est élu en son sein par les membres de la commission visés à l'alinéa 1^{er}.

Art. 78

La commission des sanctions compte autant de membres d'expression française que de membres d'expression néerlandaise.

Art. 79

Au cours de leur mandat, les membres de la commission des sanctions ne peuvent gérer en fait ou en droit un CSC, être membre du personnel d'un CSC ou être un cultivateur.

Art. 80

En cas de vacance d'un mandat de membre, pour quelque cause que ce soit, il est procédé à son remplacement pour la durée du mandat restant à courir. À défaut de renouvellement du mandat d'un nombre suffisant de membres pour que la commission des sanctions soit valablement composée, les membres restent en fonction jusqu'à la première réunion de la commission dans sa nouvelle composition.

Art. 81

La commission des sanctions ne peut décider valablement que lorsque au moins deux de ses membres et son président sont présents.

Art. 82

En cas d'empêchement de son président, la commission des sanctions ne peut décider valablement que lorsque au moins trois de ses membres sont présents. Les membres de la commission des sanctions ne peuvent délibérer dans une affaire dans laquelle ils ont un intérêt personnel susceptible d'exercer une influence sur leur opinion.

Section 4

Le comité de direction

Art. 83

§ 1^{er} Le comité de direction assure l'administration et la gestion de l'ACC et détermine l'orientation de sa politique. Il nomme et révoque les membres du personnel.

Il statue dans toutes les matières qui ne sont pas expressément réservées par la présente loi et ses arrêtés d'exécution à un autre organe.

§ 2. Le comité de direction fixe les orientations et les priorités générales en matière de politique de surveillance et établit un plan d'action annuel en matière de contrôle.

§ 3. Les différentes autorités exerçant un pouvoir législatif ou réglementaire peuvent requérir l'avis du comité de direction sur tout projet d'acte législatif ou réglementaire qui concerne les missions de surveillance.

Le comité de direction peut se faire assister dans sa réponse par les autres organes de l'ACC.

§ 4 Sur avis conforme du comité de direction, le Roi arrête le règlement d'ordre intérieur fixant les règles de procédure et de déontologie applicables au traitement des dossiers de ce même comité.

Art. 84

Le comité de direction prend connaissance des développements et questions générales sur les plans économique, systémique ou structurel, sanitaire, de prévention et du trafic illégal de cannabis qui peuvent avoir une incidence sur les domaines de compétence de l'ACC, et de toute question relative à l'application de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.

Art. 85

§ 1^{er} Le comité de direction est composé, outre le président, de trois membres.

§ 2. Les membres du comité de direction comptent ensemble autant de membres d'expression néerlandaise que de membres d'expression française.

§ 3. Les membres du comité de direction sont nommés par le Roi, sur la proposition conjointe du Ministre qui a la Justice dans ses attributions, du Ministre qui a la protection des consommateurs dans ses attributions et du Ministre qui a la Santé dans ses attributions, pour une durée renouvelable de six ans.

§ 4. À défaut de renouvellement de leur mandat, les membres restent en fonction jusqu'à la première réunion du comité de direction dans sa nouvelle composition.

§ 5. En cas de vacance d'un mandat de membre, pour quelque cause que ce soit, il est procédé à son remplacement pour la durée du mandat restant à courir.

Art. 86

Sur proposition conjointe du Ministre qui a la Justice dans ses attributions, du Ministre qui a la protection des consommateurs dans ses attributions et du Ministre qui a la Santé dans ses attributions, le Roi désigne, parmi les membres du comité de direction, un président du comité de direction ainsi qu'un vice-président du comité de direction d'expression linguistique différente de celle du président du comité de direction.

Art. 87

Le comité de direction se réunit lorsque le président du comité de direction le juge nécessaire ou lorsqu'un membre en formule la demande motivée, et au moins une fois par mois.

Art. 88

Le comité de direction ne peut statuer que lorsqu'au moins deux de ses membres sont présents.

Art. 89

Les décisions sont prises à la majorité des membres présents. En cas de partage des voix concernant un point à l'ordre du jour, la proposition de décision concernée est censée être rejetée.

Art. 90

Le président du comité de direction ainsi que ses membres ne peuvent délibérer dans une affaire dans laquelle ils ont un intérêt personnel de nature patrimoniale ou familiale susceptible d'exercer une influence sur leur opinion.

Art. 91

Il est dressé procès-verbal des délibérations du comité de direction. Les procès-verbaux sont signés par les membres présents. Lorsque l'unanimité ne peut être atteinte, le membre qui souhaite exprimer son opinion minoritaire la fait acter dans le procès-verbal, le cas échéant accompagnée de ses motifs ou de son avis.

Art. 92

Le président du comité de direction dirige l'ACC. Il est remplacé, en cas d'empêchement, par le vice-président.

Art. 93

Le comité de direction fait procéder, au moins une fois par an, à une consultation ouverte sur la qualité de l'information fournie par tout ou partie des CSC et entreprises auxquels s'applique tout ou partie de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.

Art. 94

Le comité de direction fait procéder au moins une fois par an à une consultation publique afin de recueillir l'avis des citoyens, de l'ensemble des acteurs (CSC, responsables de CSC, membres du personnel, cultivateurs et affiliés), des associations et établissements actifs dans le domaine des assuétudes ainsi que parmi les autorités policières et judiciaires.

Chapitre 3

Administration

Art. 95

L'ACC peut recruter et occuper son personnel dans les liens d'un contrat de travail régi par la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail.

Art. 96

Le comité de direction fixe le statut administratif et pécuniaire du personnel statutaire.

Art. 97

Le comité de direction notifie les dispositions prises au Ministre de la Justice ; celui-ci dispose d'un délai d'un mois pour s'y opposer et substituer sa décision à celle de l'ACC.

Art. 98

L'ACC tient sa comptabilité et établit des comptes annuels conformément aux dispositions des articles III.82 à III.95 du Code de droit économique, sans préjudice des adaptations requises par la nature particulière de ses activités, de ses compétences et de son statut, qui sont déterminées par le Roi sur avis de l'ACC.

Art. 99

Le contrôle des comptes de l'ACC est assuré par un ou plusieurs réviseurs d'entreprises, nommés pour une durée renouvelable de trois ans par le comité de surveillance et à condition qu'ils ne soient pas en fonction auprès d'un CSC ou d'une entreprise soumise à son contrôle.

Art. 100

L'ACC est assimilée à l'Etat pour l'application des lois et règlements relatifs aux impôts, taxes, droits et rétributions de l'État, des provinces, des communes et des agglomérations de communes.

Chapitre 4

Représentation

Art. 101

À l'égard des tiers et en justice, l'ACC est représentée par le président du comité de direction et, en son absence, par le vice-président ou par deux membres du comité de direction agissant conjointement.

Art. 102

Le comité de direction peut déléguer des pouvoirs de représentation spécifiques et limités à un ou plusieurs de ses membres, assistés ou non par un membre du personnel de l'ACC. Ces délégations sont publiées sur le site web de l'ACC ou de toute autre manière appropriée.

Art. 103

§ 1^{er} Sauf pour l'adoption de règlements, le comité de direction peut, dans le cadre du traitement de dossiers individuels ou non, déléguer à l'un de ses membres le pouvoir de prendre toute décision dans des matières d'importance mineure ou de détail.

§ 2. Toute délégation peut à tout moment être revue ou révoquée par le comité de direction. Le règlement d'ordre intérieur de l'ACC visé à l'article 62, § 2, précise les cas dans lesquels une délégation de pouvoirs peut être consentie et règle la publicité à donner à ces délégations.

§ 3. Les personnes visées au paragraphe précédent ainsi que les membres du personnel de l'ACC sont tenus de respecter le code de déontologie arrêté par le comité de surveillance, sur proposition du comité de direction.

§ 4. Le président du comité de direction, en concertation avec le comité de surveillance, prend les mesures appropriées pour assurer le respect des obligations et interdictions résultant du présent article.

Art. 104

Le comité de direction peut constituer des comités consultatifs dont il définit les missions, la composition et le fonctionnement.

Les avis des comités consultatifs sont adressés à l'ACC. Le comité de direction peut procéder à leur publication.

Chapitre 5

Sanctions et amendes administratives

Art. 105

La commission des sanctions peut retirer ou suspendre une licence d'agrément lorsque le CSC ne respecte pas les conditions de production, de distribution, de transport, d'emballage, d'étiquetage, de stockage, de culture, de condition d'affiliation ou de publicité, visées par la présente loi et ses arrêtés d'exécution.

Art. 106

Le comité de direction de l'ACC peut interdire, pour une durée maximale de 10 ans, à un membre du personnel d'exercer ses activités dans un CSC en cas de non respect des dispositions la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.

Art. 107

La commission des sanctions peut interdire, pour une durée maximale de 10 ans, à un cultivateur d'exercer ses activités lorsqu'il ne respecte pas les exigences prescrites par la présente loi et ses arrêtés d'exécution.

Art. 108

Une amende administrative peut, cumulativement ou alternativement aux sanctions prévues aux articles 105,106,107, être infligée en cas de non-respect des conditions de production, de distribution de transport, d'emballage, d'étiquetage, de stockage, de culture, de condition d'affiliation, de publicité, visées par la présente loi et ses arrêtés d'exécution.

Le Roi détermine le montant de ces amendes administratives dont le montant ne peut pas dépasser 20 000 euros.

Art. 109

Le Roi fixe les procédures administratives et d'instruction dans le respect du principe des droits de la défense ainsi que l'échelle des sanctions, en fonction du type d'infraction à la présente loi et à ses arrêtés d'application.

Art. 110

Le CSC, le gérant, le membre du personnel et le cultivateur ou toute autre personne dispose d'un recours de pleine juridiction devant la Cour d'appel de Bruxelles contre les décisions de la commission des sanctions ou du comité de direction lui infligeant une ou plusieurs sanctions et/ou amendes organisées par le présent chapitre.

Titre IX

Comité de pilotage

Art. 111

Le Comité de pilotage a pour mission de transmettre des recommandations au gouvernement fédéral et à la Chambre des représentants afin d'adapter la présente loi et ses arrêtés d'exécution au vu des objectifs poursuivis par ceux-ci.

Art. 112

Le Roi nomme les membres du comité de pilotage en assurant un juste équilibre entre les représentants du monde judiciaire, scientifique, académique et associatif.

Art. 113

Le comité de pilotage rend un rapport de recommandations annuel à la Chambre des représentants et au gouvernement fédéral.

Titre X

Entrée en vigueur

Art. 114

La présente loi entre en vigueur à la date fixée par le Roi.

26 avril 2017

Laurette ONKELINX (PS)
Elio DI RUPO (PS)
Willy DEMEYER (PS)
Karine LALIEUX (PS)
Julie FERNANDEZ FERNANDEZ (PS)
Ozlem ÖZEN (PS)
Eric MASSIN (PS)
André FRÉDÉRIC (PS)