



Décision n° 2016 - 609 QPC

Article 244 quater B II h du code général des impôts

Crédit d'impôt collection

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2017

Sommaire

I. Dispositions législatives.....	3
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	9

Table des matières

I. Dispositions législatives.....	3
A. Dispositions contestées	3
Code général des impôts.....	3
- Article 244 quater B.....	3
B. Évolution des dispositions contestées	5
1. Loi du 30 décembre 1991 n° 91-1323 de finances rectificative pour 1991	5
- Article 61	5
- Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi du 30 décembre 1991 n° 91-1323 de finances rectificative pour 1991	6
2. Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006	6
- Article 22	6
- Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.....	6
3. Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.....	7
- Article 65	7
- Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi n°2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.....	7
C. Autres dispositions	8
Code général des impôts, annexe 3.....	8
- Article 49 septies F	8
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	9
A. Normes de référence.....	9
Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.....	9
- Article 6	9
- Article 13	9
B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel	10
1. Sur le principe d'égalité devant la loi	10
- Décision n° 2016-592 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Françoise B. [Recours en récupération des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées]	10
2. Sur le principe d'égalité devant les charges publiques	12
- Décision n° 2002-464 DC du 27 décembre 2002 - Loi de finances pour 2003	12
- Décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007 - Loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat	13
- Décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011 - Société UNILEVER FRANCE [Taux de TVA sur la margarine].....	13
- Décision n° 2015-466 QPC du 7 mai 2015 - Epoux P. [Impôt sur le revenu sur les gains de cession de parts de jeune entreprise innovante - Critères d'exonération]	14

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre IV : Dispositions communes aux impôts et taxes, revenus et bénéfices visés aux chapitres I à III

Section II : Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés

XXVII : Crédit d'impôt pour dépenses de recherche effectuées par les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles

- **Article 244 quater B**

Modifié par loi n°2007-1824 du 25 décembre 2007 - art. 45 (V)

I. Les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel ou exonérées en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 decies, 44 undecies et 44 duodecies peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année. Le taux du crédit d'impôt est de 30 % pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et de 5 % pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à ce montant.

Le taux de 30 % mentionné au premier alinéa est porté à 50 % et 40 % au titre respectivement de la première et de la deuxième année qui suivent l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Lorsque les sociétés de personnes mentionnées aux articles 8 et 238 bis L ou groupements mentionnés aux articles 239 quater, 239 quater B et 239 quater C ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, le crédit d'impôt peut, sous réserve des dispositions prévues au septième alinéa du I de l'article 199 ter B, être utilisé par les associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements.

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

a) Les dotations aux amortissements des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes. Toutefois, les dotations aux amortissements des immeubles acquis ou achevés avant le 1er janvier 1991 ainsi que celles des immeubles dont le permis de construire a été délivré avant le 1er janvier 1991 ne sont pas prises en compte ;

b) Les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations. Lorsque ces dépenses se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, elles sont prises en compte pour le double de leur montant pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente ;

c) les autres dépenses de fonctionnement exposées dans les mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel mentionnées à la première phrase du b ;

Ce pourcentage est fixé à :

1° et 2° (abrogés pour les dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1er janvier 2000).

3° 200 % des dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à la condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

d) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche publics ou à des universités. Ces dépenses sont retenues pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de liens de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et l'organisme ou l'université.

d bis) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministre chargé de la recherche, ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. Pour les organismes de recherche établis dans un Etat membre de la Communauté européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, l'agrément peut être délivré par le ministre français chargé de la recherche ou, lorsqu'il existe un dispositif similaire dans le pays d'implantation de l'organisme auquel sont confiées les opérations de recherche, par l'entité compétente pour délivrer l'agrément équivalent à celui du crédit d'impôt recherche français ;

d ter) Les dépenses mentionnées aux d et d bis entrent dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche dans la limite globale de deux millions d'euros par an. Cette limite est portée à 10 millions d'euros pour les dépenses de recherche correspondant à des opérations confiées aux organismes mentionnés aux d et d bis, à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et ces organismes ;

Le plafond de 10 millions d'euros mentionné au premier alinéa du présent d ter est majoré de 2 millions d'euros à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées aux organismes mentionnés au d ;

e) Les frais de prise et de maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale ;

e bis) Les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale, ainsi que, dans la limite de 60 000 euros par an, les primes et cotisations ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique prévoyant la prise en charge des dépenses exposées, à l'exclusion de celles procédant d'une condamnation éventuelle, dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétale dont l'entreprise est titulaire ;

f) Les dotations aux amortissements des brevets et des certificats d'obtention végétale acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et de développement expérimental ;

g) Les dépenses de normalisation afférentes aux produits de l'entreprise, définies comme suit, pour la moitié de leur montant :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux périodes pendant lesquelles les salariés participent aux réunions officielles de normalisation ;

2° Les autres dépenses exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 30 p. 100 des salaires mentionnés au 1° ;

3° Dans des conditions fixées par décret, les dépenses exposées par le chef d'une entreprise individuelle, les personnes mentionnées au I de l'article 151 nonies et les mandataires sociaux pour leur participation aux réunions officielles de normalisation, à concurrence d'un forfait journalier de 450 euros par jour de présence auxdites réunions ;

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 euros par an ;

i) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

j) Les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 euros par an.

Pour être éligibles au crédit d'impôt mentionné au premier alinéa du I, les dépenses prévues aux a à j doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et, à l'exception des dépenses prévues aux e bis et j, correspondre à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les dépenses visées aux a et 2° du h du II ne sont pas retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche lorsque les immobilisations concernées ont bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 220 septies.

Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux h et i du II est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis (1).

Pour l'application du précédent alinéa, les sociétés de personnes et groupements mentionnés aux articles 8, 238 bis L, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés doivent également respecter le règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 précité. La fraction du crédit d'impôt mentionnée à l'alinéa précédent peut être utilisée par les associés de ces sociétés ou les membres de ces groupements proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements s'ils satisfont aux conditions d'application de ce même règlement et sous réserve qu'il s'agisse de redevables soumis à l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 (1).

III. Les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul de ce crédit, qu'elles soient définitivement acquises par elles ou remboursables. Il en est de même des sommes reçues par les organismes ou experts désignés au d et au d bis du II, pour le calcul de leur propre crédit d'impôt. Lorsque ces subventions sont remboursables, elles sont ajoutées aux bases de calcul du crédit d'impôt de l'année au cours de laquelle elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

IV., IV. bis, IV. ter, V. (Dispositions périmées).

VI. Un décret fixe les conditions d'application du présent article. Il en adapte les dispositions aux cas d'exercices de durée inégale ou ne coïncidant pas avec l'année civile.

NOTA :

Dispositions applicables aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1er janvier 2008.

(1) Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 Finances rectificative pour 2007 art. 45 L : Dispositions applicables aux avantages octroyés à compter du 1er janvier 2007.

B. Évolution des dispositions contestées

Non exhaustif ; reprend les principales évolutions du II

1. Loi du 30 décembre 1991 n° 91-1323 de finances rectificative pour 1991

- Article 61

Art. 61. - I. - Au II de l'article 244 quater B du code général des impôts, il est inséré un h ainsi rédigé:

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit:

1° Les salaires et charges sociales afférents aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1o;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1o;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

II. - Les dispositions du présent article s'appliquent pour le calcul du crédit d'impôt-recherche de l'année 1992.

- **Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi du 30 décembre 1991 n° 91-1323 de finances rectificative pour 1991**

(...)

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont [*champ d'application*] :

(...)

h. Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles (4).

(...)

2. Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006

- **Article 22**

(...)

2° Le II est ainsi modifié :

(...)

f) Le h est complété par un 5° ainsi rédigé :

« 5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 EUR par an. »

III. - 1. Les dispositions du I s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2005.

2. Les dispositions du 1° du II s'appliquent aux dépenses exposées à compter du 1er janvier 2006. S'agissant des dépenses mentionnées aux h et i du II de l'article 244 quater B du code général des impôts, les dispositions des a et b du 1° du II s'appliquent à compter du 1er janvier 2005.

3. Les dispositions des a à d du 2° du II s'appliquent aux dépenses exposées à compter du 1er janvier 2005.

4. Les dispositions des e et f du 2° du II s'appliquent aux dépenses exposées à compter du 1er janvier 2006.

- **Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006**

(...)

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

(...)

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 Euros par an ;

i) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

j) Les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 Euros par an.

Pour être éligibles au crédit d'impôt mentionné au premier alinéa du I, les dépenses prévues aux a à j doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et, à l'exception des dépenses prévues aux e bis et j, correspondre à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les dépenses visées aux a et 2° du h du II ne sont pas retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche lorsque les immobilisations concernées ont bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 220 septies.

(...)

3. Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

- Article 65

I. — Au 1° du h du II de l'article 244 quater B du code général des impôts, les mots : « Les salaires et charges sociales afférents » sont remplacés par les mots : « Les dépenses de personnel afférentes ».

II. — Le I s'applique aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses engagées à compter du 1er janvier 2010.

- Article 244 quater B, II, h tel que modifié par la loi n°2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

(...)

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

(...)

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° ~~Les salaires et charges sociales afférents~~ **Les dépenses de personnel afférentes** (1) aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 euros par an ;

i) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

j) Les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 euros par an.

Pour être éligibles au crédit d'impôt mentionné au premier alinéa du I, les dépenses prévues aux a à j doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et, à l'exception des dépenses prévues aux e bis et j, correspondre à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les dépenses visées aux a et 2° du h du II ne sont pas retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche lorsque les immobilisations concernées ont bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 220 septies.

Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux h et i du II est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis.

Pour l'application du précédent alinéa, les sociétés de personnes et groupements mentionnés aux articles 8, 238 bis L, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés doivent également respecter le règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 précité. La fraction du crédit d'impôt mentionnée à l'alinéa précédent peut être utilisée par les associés de ces sociétés ou les membres de ces groupements proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements s'ils satisfont aux conditions d'application de ce même règlement et sous réserve qu'il s'agisse de redevables soumis à l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 (1).

(...)

NOTA : (1) Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, article 65 II : les dispositions de l'article 65 I s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses engagées à compter du 1er janvier 2010.

C. Autres dispositions

Code général des impôts, annexe 3

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre II : Dispositions communes à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés

Section V : Crédit d'impôt pour dépenses de recherche effectuées par les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles

- Article 49 septies F

Créé par décret n°83-475 du 10 juin 1983 - art. 1 (V)

Pour l'application des dispositions de l'article 244 quater B du code général des impôts, sont considérées comme opérations de recherche scientifique ou technique :

a. Les activités ayant un caractère de recherche fondamentale, qui pour apporter une contribution théorique ou expérimentale à la résolution des problèmes techniques, concourent à l'analyse des propriétés, des structures, des phénomènes physiques et naturels, en vue d'organiser, au moyen de schémas explicatifs ou de théories interprétatives, les faits dégagés de cette analyse ;

b. Les activités ayant le caractère de recherche appliquée qui visent à discerner les applications possibles des résultats d'une recherche fondamentale ou à trouver des solutions nouvelles permettant à l'entreprise d'atteindre un objectif déterminé choisi à l'avance.

Le résultat d'une recherche appliquée consiste en un modèle probatoire de produit, d'opération ou de méthode ;

c. Les activités ayant le caractère d'opérations de développement expérimental effectuées, au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, dans le but de réunir toutes les informations nécessaires pour fournir les éléments techniques des décisions, en vue de la production de nouveaux matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes, services ou en vue de leur amélioration substantielle. Par amélioration substantielle, on entend les modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes et qui présentent un caractère de nouveauté.

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- **Article 6**

La Loi est l'expression de la volonté générale. Tous les Citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs Représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les Citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- **Article 13**

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur le principe d'égalité devant la loi

- **Décision n° 2016-592 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Françoise B. [Recours en récupération des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées]**

(...)

1. L'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, dans sa rédaction résultant de la loi du 20 juillet 2001 mentionnée ci-dessus, détermine les conditions dans lesquelles les prestations d'aide sociale peuvent faire l'objet d'un recours en récupération par la collectivité qui les a financées. Il prévoit : « Des recours sont exercés, selon le cas, par l'État ou le département :

« 1° Contre le bénéficiaire revenu à meilleure fortune ou contre la succession du bénéficiaire ;

« 2° Contre le donataire, lorsque la donation est intervenue postérieurement à la demande d'aide sociale ou dans les dix ans qui ont précédé cette demande ;

« 3° Contre le légataire.

« En ce qui concerne les prestations d'aide sociale à domicile, de soins de ville prévus par l'article L. 111-2 et la prise en charge du forfait journalier, les conditions dans lesquelles les recours sont exercés, en prévoyant, le cas échéant, l'existence d'un seuil de dépenses supportées par l'aide sociale, en deçà duquel il n'est pas procédé à leur recouvrement, sont fixées par voie réglementaire.

« Le recouvrement sur la succession du bénéficiaire de l'aide sociale à domicile ou de la prise en charge du forfait journalier s'exerce sur la partie de l'actif net successoral, défini selon les règles de droit commun, qui excède un seuil fixé par voie réglementaire ».

2. L'article L. 344-5 du code de l'action sociale et des familles, dans sa rédaction résultant de la loi du 11 février 2005 mentionnée ci-dessus, prévoit : « Les frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées accueillies, quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1, sont à la charge :

« 1° À titre principal, de l'intéressé lui-même sans toutefois que la contribution qui lui est réclamée puisse faire descendre ses ressources au-dessous d'un minimum fixé par décret et par référence à l'allocation aux handicapés adultes, différent selon qu'il travaille ou non. Ce minimum est majoré, le cas échéant, du montant des rentes viagères mentionnées à l'article 199 septies du code général des impôts ainsi que des intérêts capitalisés produits par les fonds placés sur les contrats visés au 2° du I de l'article 199 septies du même code ;

« 2° Et, pour le surplus éventuel, de l'aide sociale sans qu'il soit tenu compte de la participation pouvant être demandée aux personnes tenues à l'obligation alimentaire à l'égard de l'intéressé, et sans qu'il y ait lieu à l'application des dispositions relatives au recours en récupération des prestations d'aide sociale lorsque les héritiers du bénéficiaire décédé sont son conjoint, ses enfants, ses parents ou la personne qui a assumé, de façon effective et constante, la charge du handicapé ni sur le légataire, ni sur le donataire. Les sommes versées, au titre de l'aide sociale dans ce cadre, ne font pas l'objet d'un recouvrement à l'encontre du bénéficiaire lorsque celui-ci est revenu à meilleure fortune ».

3. Selon la requérante, ces dispositions méconnaissent le droit de propriété et le principe de solidarité nationale consacré par le onzième alinéa du Préambule de la Constitution du 27 octobre 1946 en ce qu'elles instituent un recours en récupération contre la succession de la personne handicapée bénéficiaire de l'aide sociale. Elles portent aussi atteinte aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques en ce qu'elles établissent une différence de traitement sans rapport avec l'objet de la loi, d'une part, entre les héritiers du bénéficiaire de l'aide sociale, d'autre part, entre les personnes handicapées et les personnes âgées et, enfin, entre les personnes handicapées selon la structure qui les accueille.

4. Au sein des dispositions renvoyées seuls les mots « quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1 », figurant au premier alinéa de l'article L. 344-5, instituent une différence de traitement entre les personnes handicapées et les personnes âgées ainsi qu'entre les personnes handicapées selon la structure qui les accueille. Au sein du 2° de l'article L. 344-5 seule la première phrase institue un recours en récupération sur la succession des personnes handicapées et distingue pour celui-ci entre les héritiers. La question prioritaire de constitutionnalité porte donc sur ces dispositions.

- Sur les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques :

5. La requérante reproche aux dispositions contestées d'établir une différence de traitement, pour l'exemption du recours en récupération, d'une part, entre les frères et sœurs du bénéficiaire de l'aide sociale et certains de ses

héritiers, d'autre part, entre les personnes handicapées et les personnes âgées et, enfin, entre les personnes handicapées elles-mêmes selon leur lieu d'hébergement. Cette différence de traitement méconnaîtrait les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

6. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Ce principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

7. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

8. Le législateur a entendu conférer à l'aide sociale un caractère subsidiaire. En effet, elle n'est versée que pour compléter les ressources propres du demandeur en cas de carence des débiteurs de la créance d'aliments préalablement sollicités. Les prestations fournies à ce titre font l'objet, en application de l'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, d'un recours en récupération par la personne publique ayant attribué l'aide sociale. Selon ces dispositions, le recours est exercé contre le bénéficiaire revenu à meilleure fortune, contre sa succession ou contre le donataire et le légataire.

9. L'article L. 344-5 du même code fixe les conditions financières de la prise en charge des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées accueillies dans les établissements sociaux et médico-sociaux mentionnés au b du 5° et au 7° du paragraphe I de l'article L. 312-1 de ce code. Ces frais sont à la charge, en premier lieu, de l'intéressé et, pour le surplus éventuel, de l'aide sociale. Le 2° de l'article L. 344-5 précise que cette aide sociale est versée sans sollicitation préalable des droits alimentaires et prévoit un recours en récupération limité sur le patrimoine du bénéficiaire et sur sa succession. Ainsi, le recours en récupération est exclu non seulement à l'égard du bénéficiaire revenu à meilleure fortune mais aussi à l'égard de certains de ses héritiers : son conjoint, ses enfants, ses parents, ses légataires ou donataires et toute autre personne ayant assumé de façon effective et constante sa prise en charge.

10. En premier lieu, en exemptant certaines personnes du recours en récupération instauré par l'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, le législateur a entendu tenir compte d'une part, de l'aide apportée à la personne handicapée bénéficiaire de l'aide sociale et, d'autre part, de la proximité particulière des personnes exemptées avec elle. Il a distingué, parmi les héritiers, ceux qui ont effectivement assumé la prise en charge de l'intéressée, ceux, parents, enfants ou conjoint, qui peuvent être présumés l'avoir fait, parce qu'ils sont tenus à son égard par une obligation alimentaire légale, et ceux, donataires ou légataires, qui lui sont liés par une proximité particulière que manifeste la gratification qu'elle leur a consentie. La distinction ainsi opérée avec les autres héritiers repose sur des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi.

11. En deuxième lieu, les personnes handicapées n'étant pas placées dans la même situation que les personnes âgées au regard des exigences de leur prise en charge par l'aide sociale, le législateur pouvait, sans méconnaître le principe d'égalité, prévoir des modalités différentes de récupération de l'aide sociale dans l'un et l'autre cas.

12. En dernier lieu, l'article L. 344-5-1 du code de l'action sociale et des familles étend aux personnes handicapées hébergées dans des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes ou des unités de soins de longue durée le régime d'exemption de recours en récupération prévu à l'article L. 344-5 dans deux situations : lorsque les intéressées étaient précédemment hébergées dans un établissement dédié au handicap ou lorsque leur incapacité a été reconnue au moins égale à un pourcentage fixé par décret avant leurs soixante-cinq ans. Les personnes handicapées âgées peuvent être prises en charge au titre de l'aide sociale, soit en raison de leur handicap, soit en raison de leur âge. En faisant prévaloir, selon le cas, l'âge ou le handicap, le législateur a retenu des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi.

13. Il résulte de ce qui précède que les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent être écartés.

- Sur les autres griefs :

14. La requérante estime que le recours en récupération sur la succession des personnes handicapées est contraire au principe de solidarité à l'égard des personnes handicapées. Ce principe s'opposerait, en effet, à ce que l'État ou les collectivités publiques fassent assumer la charge de la solidarité qu'ils mettent en œuvre par d'autres qu'eux. Elle estime également que ces dispositions méconnaissent le droit de propriété en ce qu'elles

font peser sur la succession de la personne une dette à laquelle celle-ci n'était pas nécessairement tenue de son vivant.

15. En premier lieu, en assurant à l'intéressé le bénéfice de l'aide sociale tant que dure son état de nécessité, et en prévoyant, afin d'en garantir le financement, qu'un recours en récupération pourra être exercé au décès du bénéficiaire, contre sa succession, les dispositions contestées ont mis en œuvre, sans la méconnaître, l'exigence de solidarité nationale.

16. En second lieu, le recours en récupération s'exerçant à la fois dans la limite du montant des prestations allouées au bénéficiaire de l'aide sociale et dans la limite de l'actif net successoral, il n'entraîne ni privation du droit de propriété ni atteinte à ce droit.

17. Les griefs tirés de la méconnaissance du onzième alinéa du Préambule de 1946 et des articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789 doivent donc être écartés.

18. Par conséquent les mots « quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1 » figurant au premier alinéa de l'article L. 344-5 du code de l'action sociale et des familles et la première phrase du 2° de cet article, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1er.- Les mots « quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1 » figurant au premier alinéa de l'article L. 344-5 du code de l'action sociale et des familles et la première phrase du 2° de cet article dans sa rédaction résultant de la loi n° 2005-102 du 11 février 2005 pour l'égalité des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées sont conformes à la Constitution.

Article 2.- Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

(...)

2. Sur le principe d'égalité devant les charges publiques

- Décision n° 2002-464 DC du 27 décembre 2002 - Loi de finances pour 2003

(...)

- SUR L'ARTICLE 4 :

17. Considérant que l'article 4 de la loi déferée, qui modifie le 11 de l'article 150-0 D du code général des impôts, allonge de cinq à dix ans la durée d'imputation des pertes sur cessions de valeurs mobilières et droits sociaux mentionnés à l'article 150-0 A du même code, ainsi que, par renvoi, la durée d'imputation des pertes résultant de certaines opérations réalisées en France sur les marchés à terme ;

18. Considérant que les députés requérants soutiennent qu'en n'appliquant cette nouvelle mesure ni aux pertes subies sur les produits mentionnés à l'article 150 sexies, ni à celles subies sur les marchés à terme à l'étranger et relevant du 6° du I de l'article 156, le législateur a introduit une rupture d'égalité entre contribuables qui, selon eux, seraient placés dans une situation identique au regard de l'objet de la loi ;

19. Considérant qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette et le taux, sous réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle ; que le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques et financières en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés ;

20. Considérant que la mesure critiquée tend à encourager les particuliers, en dépit de la baisse ayant affecté les marchés d'instruments financiers, à orienter leur épargne vers ces marchés, de manière à favoriser l'économie ; qu'il était loisible au législateur, au regard de cet objectif d'intérêt général, d'exclure du bénéfice de cette mesure les produits mentionnés à l'article 150 sexies, qui ne sont relatifs ni aux emprunts obligataires, ni aux actions ; qu'il lui était également loisible d'en exclure, sous réserve des conventions internationales, les pertes résultant d'opérations réalisées sur un marché à terme à l'étranger;

21. Considérant qu'il s'ensuit que l'article 4 de la loi déferée n'est pas contraire à la Constitution ; (...)

- **Décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007 - Loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat**

(...)

1. Considérant que les députés auteurs de la saisine défèrent au Conseil constitutionnel la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat ; qu'ils contestent notamment la conformité au principe d'égalité devant les charges publiques de ses articles 1er, 11 et 16 ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 :

« Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

3. Considérant que si le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que le législateur édicte pour des motifs d'intérêt général des mesures d'incitation par l'octroi d'avantages fiscaux, c'est à la condition qu'il fonde son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose et que l'avantage fiscal consenti ne soit pas hors de proportion avec l'effet incitatif attendu ;

(...)

- **Décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011 - Société UNILEVER FRANCE [Taux de TVA sur la margarine]**

(...)

1. Considérant que, selon le c) du 2 de l'article 278 bis du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2011, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 5,5 % en ce qui concerne les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur les produits destinés à l'alimentation humaine à l'exception « des margarines et graisses végétales » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, cette disposition institue une différence de taxation injustifiée entre les opérations portant sur les margarines et celles portant sur les autres corps gras alimentaires qui ont le même usage et méconnaît ainsi le principe d'égalité ;

3. Considérant qu'en vertu de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la contribution commune aux charges de la Nation « doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette et le taux, sous réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt ; que le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés ;

4. Considérant qu'en adoptant la disposition contestée, le législateur a exclu les opérations portant sur les margarines et graisses végétales de l'application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'en appliquant aux produits d'origine laitière, entrant dans la composition des corps gras non végétaux, un avantage fiscal ayant pour objet de modérer leur prix de vente au public, le législateur a entendu favoriser leur production et leur vente ; qu'en distinguant à cette fin les opérations portant sur les margarines et graisses végétales, taxées au taux de 19,6 %, de celles portant sur les corps gras alimentaires d'origine laitière taxées au taux de 5,5 %, il s'est fondé sur un critère objectif et rationnel ; que, dès lors, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être rejeté ; que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1er.- Le c) du 2 de l'article 278 bis du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure au 1er janvier 2011, est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- Décision n° 2015-466 QPC du 7 mai 2015 - Epoux P. [Impôt sur le revenu sur les gains de cession de parts de jeune entreprise innovante - Critères d'exonération]

(...)

1. Considérant qu'en vertu du 7 du paragraphe III de l'article 150-0 A du code général des impôts, sont, sur option expresse, exonérés d'impôt sur le revenu les gains retirés de cessions à titre onéreux de parts ou actions de sociétés qui bénéficient du statut de jeune entreprise innovante réalisant des projets de recherche et de développement défini à l'article 44 sexies-0 A du même code ; que, parmi les conditions de cette exonération, le 3° du 7 du paragraphe III de l'article 150-0 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003, subordonne le bénéfice de cette exonération à la condition que : « Le cédant, son conjoint et leurs ascendants et descendants n'ont pas détenu ensemble, directement ou indirectement, plus de 25 % des droits dans les bénéfices de la société et des droits de vote depuis la souscription des titres cédés » ;
2. Considérant que, selon les requérants, cette disposition institue une différence de traitement injustifiée entre les associés d'une jeune entreprise innovante qui peuvent ou non, selon le niveau de leur participation, bénéficier de l'exonération fiscale de la plus-value de cession, et méconnaît ainsi les principes d'égalité devant la loi et les charges publiques garantis respectivement par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;
3. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;
- 4. Considérant qu'en vertu de l'article 13 de la Déclaration de 1789, la contribution commune aux charges de la Nation « doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; que le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés ;**
5. Considérant qu'en adoptant la disposition contestée, le législateur a entendu, par l'octroi d'un avantage fiscal, favoriser le financement des jeunes entreprises innovantes par des personnes physiques susceptibles d'accompagner le développement de ces entreprises et de contribuer à leur croissance sans néanmoins déterminer leurs décisions ; qu'il a ainsi poursuivi un but d'intérêt général ; que, pour réserver le bénéfice de l'exonération aux investisseurs ne déterminant pas les décisions d'une jeune entreprise innovante, le législateur a retenu un plafond de détention, directe ou indirecte, par le cédant, ensemble son conjoint et leurs ascendants et descendants, de 25 % des droits dans les bénéfices de la société et des droits de vote depuis la souscription des titres cédés ; qu'il s'est ainsi fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objet de la loi ; que, dès lors, les griefs tirés de la méconnaissance des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789 doivent être rejetés ;
6. Considérant que le 3° du 7 du paragraphe III de l'article 150-0 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, qui ne méconnaît aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Le 3° du 7 du paragraphe III de l'article 150-0 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.