



Commentaire

Décision n° 2017-657 QPC du 3 octobre 2017

Société Valeo systèmes de contrôle moteur

(Cotisation et contribution finançant le fonds national d'aide au logement)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 3 juillet 2017 par la Cour de cassation (2^{ème} chambre civile, arrêt n° 1192 du 29 juin 2017) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la société Valeo systèmes de contrôle moteur portant sur l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale (CSS) dans ses rédactions résultant de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 et de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

Dans sa décision n° 2017-657 QPC du 3 octobre 2017, le Conseil constitutionnel a censuré les mots « *et les employeurs relevant du régime agricole au regard des lois sur la sécurité sociale* » figurant à la première phrase du cinquième alinéa de l'article L. 834-1 du CSS, dans les rédactions précitées.

Il a, en revanche, déclaré conformes à la Constitution les deuxième à quatrième alinéas et le reste du cinquième alinéa de l'article L. 834-1 du CSS, dans ces deux rédactions.

I. – Les dispositions contestées

A. – Historique et objet des dispositions contestées

Ces dispositions instituent, à la charge des employeurs, une cotisation et une contribution destinées à abonder le fonds national d'aide au logement (FNAL), qui finance l'allocation de logement des personnes âgées, des infirmes, des jeunes salariés et de certaines catégories de demandeurs d'emploi.

1. – Origine du financement du fonds national d'aide au logement

* L'allocation de logement en faveur des personnes âgées, des infirmes, des jeunes salariés et de certaines catégories de demandeurs d'emploi est une aide personnelle au logement qui a pour objet de réduire à un niveau compatible avec leurs ressources la charge de loyer afférente au logement que ces personnes occupent à titre de résidence principale.

Elle a été créée par l'article 1^{er} de la loi n° 71-582 du 16 juillet 1971 relative à l'allocation logement, dont les dispositions ont été codifiées à l'article L. 831-1 du CSS par le décret n° 85-1353 du 17 décembre 1985 relatif au code de la sécurité sociale.

* L'article 7 de cette loi a créé le FNAL, ayant pour objet, notamment, de centraliser les ressources nécessaires au financement de l'allocation de logement mentionnée ci-dessus. Les dispositions de l'article 7, qui fixent les ressources du FNAL, ont été codifiées à l'article L. 834-1 du CSS.

* À l'origine, ce financement était assuré, pour partie, par une cotisation assise sur les salaires, mise à la charge des employeurs et, pour partie, par une contribution de l'État.

L'article 7 de la loi du 16 juillet 1971 ne fixait pas le taux de la cotisation à la charge des employeurs. Cette absence a suscité de longues discussions et donné lieu à des amendements visant à faire figurer ce taux dans la loi.

Plusieurs éléments ont néanmoins prévalu en faveur d'une absence de détermination du taux par le législateur.

Selon le Gouvernement, défavorable à la fixation du taux par la loi, la cotisation à la charge des employeurs devait s'analyser comme une cotisation sociale, de sorte que la fixation de son taux relevait du pouvoir réglementaire. Par ailleurs, l'absence de fixation du taux par la loi correspondait à la volonté du Gouvernement d'unifier, à brève échéance, le régime de cette nouvelle allocation et de l'allocation de logement versée aux familles. Enfin, la détermination d'un taux aurait eu pour conséquence de limiter le Gouvernement « *dans la politique qu'il veut mener et qui vise à généraliser progressivement l'aide en faveur de toutes les catégories de Français dont les revenus sont inférieurs à un certain niveau* »¹.

Le Gouvernement s'était formellement engagé à ne pas dépasser le taux de 0,1 % pour ne pas faire peser sur les employeurs, en matière de logement, une charge supérieure à 1 %, toutes contributions et cotisations confondues².

* Depuis lors, le financement du FNAL prévu par l'article L. 834-1 du CSS a subi de nombreuses modifications. En particulier :

¹ Cf. propos d'Alain Chalandon, ministre de l'équipement. Compte-rendu des débats suite à la présentation d'un amendement par la commission. Séance du 21 juin 1971. Sénat.

² Cf. propos de M. Robert-André Vivien, secrétaire d'État au logement. Compte-rendu des débats. Séance unique du 30 juin 1971. Sénat.

– Une contribution supplémentaire à la charge de certains employeurs, en fonction du nombre de leurs salariés, a été instituée en 1986³ ;

– La part « État » du financement du FNAL a été supprimée par l'article 5 de l'ordonnance n° 2005-655 du 8 juin 2005 relative au logement et à la construction.

La loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 et la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, dont résultent les deux versions des dispositions objet de la QPC, ont modifié le taux de la contribution supplémentaire à la charge des employeurs.

2. – Le financement de l'allocation de logement résultant des lois du 24 décembre 2007 et du 29 décembre 2010 (objet de la QPC commentée)

Le régime de la cotisation et de la contribution à la charge des employeurs finançant l'allocation de logement est fixé par les articles L. 834-1 et R. 834-7 à R. 834-13-1 du CSS.

Le financement de l'allocation de logement prévu à l'article L. 831-1 du CSS est assuré :

– par la cotisation dite « de base » (1° de l'article L. 834-1), à laquelle sont assujettis tous les employeurs. Elle est assise sur les salaires plafonnés, c'est-à-dire dans la limite du plafond prévu pour la fixation du montant des cotisations d'accidents du travail, d'allocations familiales et d'assurance vieillesse.

Pour la période couverte par l'article L. 834-1 du CSS dans les deux versions contestées, celui-ci fixe l'assiette : la cotisation est assise sur les salaires plafonnés.

Le taux de la cotisation est fixé à 0,1 % par l'article R. 834-7 du CSS.

L'article L. 834-1 prévoit que la contribution est recouvrée suivant les règles applicables en matière de sécurité sociale.

– par la contribution dite « supplémentaire » (2° de l'article L. 834-1), à laquelle sont assujettis tous les employeurs, à l'exclusion de ceux occupant moins de vingt salariés et ceux relevant du régime agricole.

Pour la période couverte par l'article L. 834-1 du CSS dans les deux versions

³ Décret n° 86-838 du 16 juillet 1986 portant diverses modifications au code de la sécurité sociale (partie Législative et partie Décrets en Conseil d'État).

contestées, celui-ci fixe l'assiette et le taux : dans sa version résultant de la loi du 24 décembre 2007, l'article L. 834-1 prévoit que la cotisation est assise sur la totalité des salaires et liquidée au taux unique de 0,40 % ; dans sa version résultant de la loi du 29 décembre 2010, l'article L. 834-1 prévoit que la cotisation est liquidée au taux de 0,40 % sur la part des salaires plafonnés et au taux de 0,50 % sur la part des salaires dépassant le plafond.

L'article L. 834-1 prévoit que la contribution est également recouvrée suivant les règles applicables en matière de sécurité sociale.

3. – Le financement de l'allocation de logement résultant des lois du 8 août 2014 et du 29 décembre 2014

* L'article 2 de la loi n° 2014-892 du 8 août 2014 de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2014 avait unifié cette cotisation et cette contribution en une seule cotisation, toujours à la charge des employeurs.

Il en résultait la rédaction suivante des deuxième à quatrième alinéas de l'article L. 834-1 du CSS, laquelle devait entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2015 : « *Pour concourir à ce financement, les employeurs sont assujettis à une cotisation recouvrée selon les règles applicables en matière de sécurité sociale et calculée selon les modalités suivantes :*

« *1° Par application d'un taux sur la part des rémunérations plafonnées, pour les employeurs occupant moins de vingt salariés et pour les employeurs occupés aux activités mentionnées aux 1° à 4° de l'article L. 722-1 du code rural et de la pêche maritime et les coopératives mentionnées à l'article L. 521-1 du même code ;*

« *2° Pour les autres employeurs, par application d'un taux sur la totalité des rémunérations* ».

* L'article 12 de la loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014 de financement de la sécurité sociale pour 2015 précisait que les taux de la nouvelle « cotisation FNAL » unique seraient fixés par décret.

À l'occasion de l'examen de cette loi, le Conseil constitutionnel était saisi de cet article 12.

Dans sa décision n° 2014-706 DC, le Conseil constitutionnel a considéré que la cotisation unique instituée par l'article L. 834-1 du CSS, « *dont les recettes concourent au financement du fonds national d'aide au logement, n'a pas pour objet d'ouvrir des droits à des prestations et avantages servis par un régime*

obligatoire de sécurité sociale ; qu'il s'ensuit que cette cotisation est au nombre des impositions de toutes natures au sens de l'article 34 de la Constitution »⁴.

Or, l'article 34 de la Constitution prévoit que « *La loi fixe les règles concernant : ... l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ».

Le Conseil a donc déduit de la qualification juridique d'impôt « qu'en renvoyant au décret le soin de fixer les taux de cette cotisation et en ne prévoyant aucun encadrement de la détermination de ces taux, le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence »⁵.

Il a donc censuré l'article 12 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015.

Faisant usage de sa jurisprudence dite « néo-calédonienne », il a jugé contraires à la Constitution les dispositions de l'article L. 834-1 du CSS, dans sa rédaction résultant de l'article 2 de la loi du 8 août 2014.

B. – Origine de la QPC et question posée

Estimant que les dispositions de l'article L. 834-1 du CSS instituant la cotisation de base et la contribution supplémentaire, dans ses versions résultant des lois des 24 décembre 2007 et 29 décembre 2010 précitées, étaient entachées d'incompétence négative, la société requérante a demandé le remboursement de ces cotisations et contributions dues au titre de la période courant du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2013.

Après le rejet implicite de sa demande, elle a saisi le tribunal des affaires de sécurité sociale de la Sarthe, le 12 janvier 2016. À cette occasion, elle a soulevé une QPC portant sur l'article L. 834-1 du CSS.

Par une décision du 26 avril 2017, le tribunal des affaires de sécurité sociale de la Sarthe a transmis à la Cour de cassation une QPC ainsi formulée :

« Les dispositions de l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale - dans ses versions issues des lois n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 (article 135) et n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 (article 209), applicables avant l'entrée en vigueur de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 - ne méconnaissent-elles pas les exigences de compétence législative et le principe constitutionnel de clarté et de précision de la loi garanties par l'article 34 de la Constitution de

⁴ Décision n° 2014-706 DC du 18 décembre 2014, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2015*, cons. 41.

⁵ *Ibidem*, cons. 42

1958, et à ce titre ne portent-elles pas atteinte au droit à un recours effectif garanti par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, au principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et l'article 34 de la Constitution de 1958, et à la liberté d'entreprendre et au principe d'égalité devant la loi garantis par les articles 4 et 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et par le Préambule de la Constitution du 27 octobre 1946 ? ».

Par l'arrêt du 29 juin 2017 précité, la Cour de cassation a renvoyé au Conseil constitutionnel cette QPC, au motif *« que le renvoi le renvoi opéré par le législateur au décret pour fixer les taux de la cotisation instituée par la disposition contestée tout en ne prévoyant aucun encadrement de la détermination de ces taux, est susceptible d'affecter la garantie des droits requise par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 et le droit à un recours effectif garanti par ce même texte, de sorte que la question revêt un caractère sérieux ».*

II. – L'examen de la constitutionnalité des dispositions contestées

A. – Les griefs et la délimitation du champ de la QPC

* La société requérante soutenait qu'en s'abstenant, d'une part, de fixer le taux de la cotisation prévue au 1° de l'article L. 834-1 et, d'autre part, de déterminer les modalités de recouvrement de cette cotisation ainsi que de la contribution prévue au 2° de cet article, le législateur aurait méconnu l'étendue de sa compétence dans des conditions affectant le droit à un recours juridictionnel effectif, la liberté d'entreprendre et le principe d'égalité devant la loi. Aurait également été méconnu l'objectif de valeur constitutionnelle d'intelligibilité et d'accessibilité de la loi. Enfin, en exonérant de la contribution prévue au 2° les employeurs occupant moins de vingt salariés et ceux relevant du régime agricole, le législateur aurait méconnu le principe d'égalité devant les charges publiques.

Par conséquent, dans sa décision n° 2017-657 QPC, le Conseil constitutionnel a jugé que *« la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les deuxième à cinquième alinéas de l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale, dans ses deux rédactions mentionnées ci-dessus »* (paragr. 4).

B. – Le grief tiré de l'incompétence négative

1. – La jurisprudence constitutionnelle

a. – La jurisprudence générale

Pour que le grief d'incompétence négative soit invocable en QPC, le Conseil constitutionnel exige que la méconnaissance par le législateur de sa compétence affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit.

* Dans sa décision n° 2010-5 QPC, rendue en matière fiscale mais applicable de manière générale, le Conseil constitutionnel a jugé « *que la méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où est affecté un droit ou une liberté que la Constitution garantit ;*

« ... *qu'aux termes de l'article 34 de la Constitution : "La loi fixe les règles concernant... l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures... Les lois de finances déterminent les ressources et les charges de l'État dans les conditions et sous les réserves prévues par une loi organique..." ; que les dispositions de l'article 14 de la Déclaration de 1789 [relatives au consentement à l'impôt] sont mises en œuvre par l'article 34 de la Constitution et n'instituent pas un droit ou une liberté qui puisse être invoqué, à l'occasion d'une instance devant une juridiction, à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité sur le fondement de l'article 61-1 de la Constitution* »⁶.

Le Conseil constitutionnel a ainsi jugé que le principe du consentement à l'impôt prévu à l'article 14 de la Déclaration de 1789 trouvait sa pleine traduction dans l'article 34, ce qui ne permettait pas de les invoquer en qualité de « *droit ou liberté que la Constitution garantit* » pour rendre recevable le grief tiré de l'incompétence négative.

* Depuis sa décision n° 2012-254 QPC, le Conseil constitutionnel a précisé « *que la méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit* »⁷.

⁶ Décision n° 2010-5 QPC du 18 juin 2010, *SNC Kimberly Clark (Incompétence négative en matière fiscale)*, cons. 3 et 4.

⁷ Décision n° 2012-254 QPC du 18 juin 2012, *Fédération de l'énergie et des mines- Force ouvrière FNEM-FO (Régimes spéciaux de sécurité sociale)*, cons. 3.

b. – La jurisprudence spécifique à la matière fiscale

* Au-delà de ces règles générales, le Conseil constitutionnel a développé une jurisprudence spécifique en cas d'indétermination, par le législateur fiscal, de l'assiette ou du taux d'une imposition.

Dans sa décision n° 2014-419 QPC, il a jugé « *que la méconnaissance par le législateur de l'étendue de sa compétence dans la détermination de l'assiette ou du taux d'une imposition n'affecte par elle-même aucun droit ou liberté que la Constitution garantit* »⁸.

Cette jurisprudence restrictive a été réaffirmée dans :

– la décision n° 2014-445 QPC, dans laquelle a été écarté le grief tiré de ce que le législateur aurait méconnu l'étendue de sa compétence « *en renvoyant au décret le soin de fixer des règles relatives à l'assiette des taxes intérieures de consommation dont un contribuable peut être exonéré lorsqu'un produit énergétique fait l'objet d'un "double usage" au sens du 2° du paragraphe I de l'article 265 C du code des douanes* »⁹ ;

– la décision n° 2016-537 QPC, dans laquelle a été écarté le grief tiré de la méconnaissance par le législateur de sa compétence en matière de règles concernant l'assiette de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)¹⁰.

Elle trouve toutefois, un tempérament, sur le fondement du principe d'égalité devant les charges publiques, lorsque le législateur a renvoyé au pouvoir réglementaire le soin, non pas de fixer une règle d'assiette générale, mais celui de fixer ces éléments au cas par cas, contribuable par contribuable. Dans sa décision n° 2014-431 QPC, le Conseil constitutionnel a ainsi jugé : « Considérant que le pouvoir donné par la loi à l'administration de fixer, contribuable par contribuable, les modalités de détermination de l'assiette d'une imposition méconnaît la compétence du législateur dans des conditions qui affectent, par elles-mêmes, le principe d'égalité devant les charges publiques ;

« *Considérant que les dispositions contestées sont relatives aux modalités de détermination de l'assiette de l'imposition des bénéficiaires des sociétés dans le cadre d'opérations de restructuration ; qu'elles permettent, sous réserve de*

⁸ Décision n° 2014-419 QPC du 8 octobre 2014, *Société Praxair SAS (Contribution au service public de l'électricité)*, cons. 10.

⁹ Décision n° 2014-445 QPC du 29 janvier 2015, *Société Thyssenkrupp Electrical Steel Ugo SAS (Exonération de taxes intérieures de consommation pour les produits énergétiques faisant l'objet d'un double usage)*, cons. 9.

¹⁰ Décision n° 2016-537 QPC du 22 avril 2016, *Société Sofadig Exploitation (Redevable de la taxe générale sur les activités polluantes pour certains échanges avec les départements d'outre-mer)*, cons. 13.

l'obtention d'un agrément délivré par le ministre de l'économie et des finances, de reporter les déficits antérieurs non encore déduits soit par les sociétés apporteurs, soit par les sociétés bénéficiaires des apports sur les bénéfices ultérieurs de ces dernières ;

« Considérant que les dispositions contestées ne sauraient, sans priver de garanties légales les exigences qui résultent de l'article 13 de la Déclaration de 1789, être interprétées comme permettant à l'administration de refuser cet agrément pour un autre motif que celui tiré de ce que l'opération de restructuration en cause ne satisfait pas aux conditions fixées par la loi ; que, sous cette réserve, le législateur n'a pas méconnu l'étendue de sa compétence en adoptant les dispositions contestées »¹¹.

Ce tempérament a été récemment réaffirmé dans la décision n° 2016-622 QPC :

« La méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit.

« Aux termes de l'article 34 de la Constitution : "La loi fixe les règles concernant... l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures...". Aux termes du deuxième alinéa de l'article 72-2 de la Constitution, les collectivités territoriales "peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine". La méconnaissance par le législateur de sa compétence dans la détermination de l'assiette d'une imposition perçue au profit des collectivités territoriales ou leurs groupements, lorsqu'elle leur permet de fixer cette assiette contribuable par contribuable, affecte par elle-même le principe d'égalité devant les charges publiques.

« D'une part, les zones dans lesquelles les communes ou leurs groupements peuvent, en application du 2° [du paragraphe I de l'article L. 2333-70 du CGCT], accorder le remboursement du versement destiné aux transports, correspondent soit aux périmètres d'urbanisation des villes nouvelles arrêtés par le préfet, soit aux zones d'activité industrielle ou commerciale définies dans les documents d'urbanisme en fonction des choix d'aménagement des communes ou de leurs groupements. D'autre part, les communes ou leurs groupements ne peuvent, au sein d'un périmètre ou d'une zone, discriminer entre les employeurs répondant aux mêmes conditions légales. Les dispositions contestées n'ont ainsi ni pour objet ni pour effet de permettre aux communes ou à leurs groupements

¹¹ Décision n° 2014-431 QPC du 28 novembre 2014, *Sociétés ING Direct NV et ING Bank NV (Impôt sur les sociétés – agrément ministériel autorisant le report de déficits non encore déduits)*, cons. 9 à 11.

de fixer l'assiette de l'impôt contribuable par contribuable. Par suite, le grief tiré de l'incompétence négative du législateur doit être écarté »¹².

* En cas d'indétermination par le législateur de règles relatives au recouvrement de l'impôt, la jurisprudence du Conseil constitutionnel rejoint la jurisprudence générale : il est nécessaire, pour que le grief d'incompétence négative soit invocable, qu'un droit ou une liberté constitutionnellement garanti soit affecté.

Dans sa décision n° 2012-298 QPC, le Conseil constitutionnel a considéré « *que, lorsqu'il définit une imposition, le législateur doit déterminer ses modalités de recouvrement, lesquelles comprennent les règles régissant le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions applicables à cette imposition* »¹³. Le Conseil constitutionnel a précisé que « *l'absence de détermination des modalités de recouvrement d'une imposition affecte le droit à un recours effectif garanti par l'article 16 de la Déclaration de 1789* »¹⁴. En l'espèce, le Conseil constitutionnel a jugé « *qu'en omettant de définir les modalités de recouvrement de la taxe additionnelle à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises, le législateur a méconnu l'étendue de la compétence qu'il tient de l'article 34 de la Constitution* »¹⁵.

Dans sa décision n° 2013-351 QPC, le Conseil constitutionnel a relevé que l'article L. 2333-14 du code général des collectivités territoriales, dans sa rédaction issue de la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, se borne à prévoir que « *le recouvrement de la taxe est opéré par les soins de l'administration de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale percevant la taxe, à compter du 1^{er} septembre de l'année d'imposition* »¹⁶. Dans le prolongement de sa décision n° 2012-298 QPC, le Conseil a jugé « *qu'en omettant de déterminer les modalités de recouvrement de la taxe locale sur la publicité extérieure, le législateur a méconnu l'étendue de la compétence qu'il tient de l'article 34 de la Constitution* »¹⁷.

Dans sa décision n° 2014-419 QPC précitée, le Conseil constitutionnel, tout en confirmant les jurisprudences qui précèdent, a précisé que « *la méconnaissance, par le législateur, de l'étendue de sa compétence dans la détermination des*

¹² Décision n° 2016-622 QPC du 30 mars 2017, *Société SNF (Remboursement du versement destiné aux transports)*, paragr. 9 à 11.

¹³ Décision n° 2012-298 QPC du 28 mars 2013, *SARL Majestic Champagne (Taxe additionnelle à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises - Modalités de recouvrement)*, cons. 5.

¹⁴ *Ibid.*, cons. 6.

¹⁵ *Ibid.*, cons. 7.

¹⁶ Décision n° 2013-351 QPC du 25 octobre 2013, *Société Boulanger (Taxe locale sur la publicité extérieure II)*, cons. 16.

¹⁷ *Ibid.*

modalités de recouvrement d'une imposition n'affecte pas par elle-même le droit de propriété »¹⁸.

2. – L'application à l'espèce

Le grief d'incompétence négative comportait deux branches. La société requérante soulevait ce grief, d'une part, s'agissant du taux de la cotisation de base (prévue au 1^o des dispositions contestées) et, d'autre part, des modalités de recouvrement de la cotisation de base et de la contribution supplémentaire (prévue au 2^o des dispositions contestées).

a. – L'incompétence négative relative au taux

La société requérante et les parties intervenantes invoquaient, à l'appui de leur critique, la décision n^o 2014-706 DC par laquelle le Conseil constitutionnel a censuré les dispositions de l'article L. 834-1 du CSS au motif qu'il renvoyait au pouvoir réglementaire le soin de définir le taux de la cotisation unique sans encadrement : *« Considérant, qu'en renvoyant au décret le soin de fixer les taux de cette cotisation et en ne prévoyant aucun encadrement de la détermination de ces taux, le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence ; que, par suite, l'article 12 de la loi déferée doit être déclaré contraire à la Constitution ; qu'il en va de même de l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale dans sa rédaction résultant du 7^o du paragraphe I de l'article 2 de la loi de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2014, lequel doit être déclaré contraire à la Constitution ; qu'il résulte du A du paragraphe VI de cet article 2 que le 7^o du paragraphe I du même article ne s'applique qu'à compter du 1^{er} janvier 2015 ; que la déclaration d'inconstitutionnalité de ce 7^o a pour effet de maintenir en vigueur la rédaction de l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale résultant de l'article 209 de la loi du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 susvisée »*¹⁹.

Ainsi, elles plaidaient pour que le Conseil constitutionnel en juge de même dans la présente QPC.

Toutefois, l'application de la jurisprudence classique sur l'incompétence négative en matière de taux de l'impôt, rappelée ci-dessus, a conduit le Conseil constitutionnel à écarter le grief tiré de l'incompétence négative pour les mêmes motifs que dans ses décisions n^{os} 2014-419 QPC, 2014-445 QPC et 2016-537 QPC précitées.

¹⁸ Décision n^o 2014-419 QPC précitée, cons. 11.

¹⁹ Décision n^o 2014-706 DC du 18 décembre 2014, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2015*, cons. 42.

Après avoir rappelé sa formulation de principe en matière d'incompétence négative s'agissant de l'assiette et du taux d'une imposition (paragr. 5) et le caractère « *d'imposition de toutes natures* » des cotisations et contributions en cause, par référence à sa précédente décision n° 2014-706 DC (paragr. 6), le Conseil constitutionnel a jugé que « *la méconnaissance par le législateur de l'étendue de sa compétence dans la détermination de l'assiette ou du taux d'une imposition n'affecte par elle-même aucun droit ou liberté que la Constitution garantit. Par suite, le grief tiré de la méconnaissance par le législateur de sa compétence en matière de règles concernant le taux de la cotisation prévue au 1° des dispositions contestées, dans leur deux rédactions mentionnées ci-dessus, doit être écarté* » (paragr. 7).

En première analyse, cette solution paraît diverger d'avec celle retenue dans la décision n° 2014-706 DC, par laquelle le Conseil constitutionnel avait censuré, pour incompétence négative dans la détermination du taux, la cotisation contribuant au financement du FNAL.

Toutefois, cette solution traduit, en réalité, la différence de portée, instituée par le constituant, entre le contrôle de constitutionnalité *a priori* et le contrôle *a posteriori*. Alors que dans le premier cas, toutes les exigences constitutionnelles peuvent être invoquées par les saisissants, dans le second cas seuls les « *droits et libertés que la Constitution garantit* » peuvent être invoqués, ainsi que cela ressort de l'article 61-1 de la Constitution. Dès lors que le Conseil constitutionnel considère que la méconnaissance par le législateur de sa compétence en matière de fixation du taux d'une imposition n'affecte par elle-même aucun « *droit ou liberté que la Constitution garantit* », il a logiquement rejeté cette première branche du grief.

b. – L'incompétence négative relative aux modalités de recouvrement

Selon la société requérante, les dispositions contestées, qui renvoyaient au pouvoir réglementaire la détermination des modalités de recouvrement de la cotisation de base et de la contribution complémentaire, étaient affectées d'incompétence négative dans des conditions affectant le droit à un recours juridictionnel effectif.

Le Conseil constitutionnel a admis, dans sa décision n° 2012-298 QPC précitée, de contrôler l'incompétence négative dans la détermination des règles relatives au recouvrement dès lors qu'était en jeu le droit à un recours juridictionnel effectif.

Après avoir réaffirmé le même principe en l'espèce (« *l'absence de détermination des modalités de recouvrement d'une imposition affecte le droit à*

un recours effectif garanti par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 » - paragr. 8), le Conseil a jugé, comme le faisait d'ailleurs valoir le Premier ministre dans ses observations, qu'en renvoyant par les dispositions contestées aux « *règles applicables en matière de sécurité sociale* », le législateur a entendu renvoyer aux règles de valeur législative applicables au recouvrement des cotisations dues au titre du régime de sécurité sociale dont relèvent les salariés des employeurs assujettis aux impositions prévues à l'article L. 834-1 du CSS (paragr. 8).

Il a donc rejeté le grief tiré de la méconnaissance par le législateur de sa compétence en matière de détermination des règles de recouvrement de ces impositions.

C. – Le grief tiré de la méconnaissance de l'égalité devant les charges publiques

En vertu de 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* ». Selon la jurisprudence constante du Conseil constitutionnel : « *Cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives. 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* »²⁰.

La société requérante critiquait les exemptions accordées par le cinquième alinéa de l'article L. 834-1 du CSS, d'une part, aux employeurs relevant du régime agricole au regard des lois sur la sécurité sociale et, d'autre part, aux employeurs occupant moins de vingt salariés. Elle soutenait que ces deux exemptions n'étaient pas fondées sur des critères objectifs et rationnels.

Dans la décision commentée, après avoir rappelé sa formulation de principe en matière d'égalité devant les charges publiques (paragr. 9), le Conseil constitutionnel a fait droit à la critique de la société requérante s'agissant de l'exemption au bénéfice des employeurs relevant du régime agricole. Il a, en

²⁰ Voir par exemple la décision n° 2016-742 DC du 22 décembre 2016, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2017*, paragr. 22.

revanche, écarté sa critique s'agissant de l'exemption au bénéfice des employeurs de moins de vingt salariés.

* Sur le premier point, le Conseil constitutionnel a certes déjà admis que les règles relatives à une imposition tiennent « *compte de la différence de situation entre les contribuables qui ne relèvent pas des mêmes secteurs d'activité* », y compris en cas de masse salariale identique²¹.

Toutefois, en l'espèce, il était difficile d'admettre par principe que des employeurs relevant du régime agricole, dont certains employant plusieurs dizaines de salariés, aient nécessairement des facultés contributives nettement inférieures à celles d'entreprises d'autres secteurs d'activité ayant la même masse salariale. L'exemption en faveur du secteur agricole avait d'ailleurs été contestée au cours des débats parlementaires, sans que des éléments probants aient été avancés pour justifier le traitement spécifique réservé à ce secteur.

Le Conseil constitutionnel a tiré les conséquences de cette absence de justification en censurant l'exemption : « *En exemptant de la contribution prévue au 2° les employeurs relevant du régime agricole au regard des lois sur la sécurité sociale, le législateur ne s'est pas fondé sur un critère objectif et rationnel en fonction des buts qu'il s'est fixés de financement de l'allocation logement. Il a donc méconnu le principe d'égalité devant les charges publiques* » (paragr. 10).

* Sur le second point, en revanche, relatif à l'exemption en faveur des employeurs occupant moins de vingt salariés, le Conseil constitutionnel a considéré que le législateur pouvait estimer que, même s'il s'agissait en l'espèce d'une imposition proportionnelle, le seuil de vingt salariés était celui à partir duquel les entreprises étaient en mesure d'assumer la contribution prévue au 2° des dispositions contestées sans affecter à l'excès leurs capacités contributives : « *En exemptant de la contribution prévue au 2° les employeurs occupant moins de vingt salariés, le législateur a entendu tenir compte de leur moindre capacité contributive par rapport à ceux occupant vingt salariés et plus. Il a ainsi retenu un critère objectif et rationnel en fonction des buts qu'il s'est fixés et n'a pas méconnu le principe d'égalité devant les charges publiques* » (paragr. 11).

En définitive, le Conseil constitutionnel a donc censuré, avec effet immédiat (paragr. 15), les mots « *et les employeurs relevant du régime agricole au regard des lois sur la sécurité sociale* » figurant à la première phrase du cinquième alinéa de l'article L. 834-1 du CSS, dans ses rédactions résultant de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 et de la loi n° 2010-

²¹ Décision n° 2010-28 QPC du 17 septembre 2010, *Association Sportive Football Club de Metz (Taxe sur les salaires)*, cons. 7.

1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, et déclaré conformes à la Constitution les deuxième à quatrième alinéas et le reste du cinquième alinéa du même article, dans ces mêmes rédactions.