



# **Décision n° 2017 - 755 DC**

**Loi de finances rectificative**

**Dossier documentaire**

Source : services du Conseil constitutionnel © 2017

## **Sommaire**

<b>I. Décision du Conseil constitutionnel et arrêt de la CJUE.....</b>	<b>5</b>
<b>II. Sur la procédure d'adoption de la loi.....</b>	<b>11</b>
<b>III. Sur l'exigence de clarté et de sincérité des débats parlementaires et sur l'atteinte au droit d'amendement .....</b>	<b>19</b>
<b>IV. Sur la méconnaissance du principe de sincérité budgétaire.....</b>	<b>30</b>
<b>V. Sur la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi et du principe d'égalité devant les charges publiques.....</b>	<b>40</b>
<b>VI. Sur l'atteinte à la garantie des droits .....</b>	<b>57</b>
<b>VII. Sur la méconnaissance de l'objectif à valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi .....</b>	<b>59</b>

# Table des matières

<b>I. Décision du Conseil constitutionnel et arrêt de la CJUE</b> .....	<b>5</b>
1. Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017 - Société de participations financière [Contribution de 3 % sur les montants distribués] .....	5
2. CJUE, 17 mai 2017, AFEP c./ Ministre des Finances et des comptes publiques, C-365/16 .....	6
<b>II. Sur la procédure d'adoption de la loi</b> .....	<b>11</b>
<b>A. Normes de référence</b> .....	<b>11</b>
1. Constitution du 4 octobre 1958 .....	11
- Article 39 .....	11
<b>B. Autres normes</b> .....	<b>11</b>
1. Loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques .....	11
- Article 11 .....	11
- Article 12 .....	12
- Article 13 .....	12
- Article 14 .....	12
- Article 15 .....	13
- Article 16 .....	13
- Article 17 .....	13
- Article 18 .....	13
- Article 19 .....	13
- Article 20 .....	13
- Article 21 .....	13
- Article 22 .....	14
2. Avis n° HCFP-2017-5 du 30 octobre 2017 relatif au premier projet de loi de finances rectificative pour l'année 2017 .....	14
<b>C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel</b> .....	<b>17</b>
- Décision n° 2012-658 DC du 13 décembre 2012- Loi organique relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques.....	17
<b>III. Sur l'exigence de clarté et de sincérité des débats parlementaires et sur l'atteinte au droit d'amendement des parlementaires</b> .....	<b>19</b>
<b>A. Normes de référence</b> .....	<b>19</b>
1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 .....	19
- Article 6 .....	19
2. Constitution du 4 octobre 1958 .....	19
- Article 3 .....	19
- Article 42 .....	19
- Article 44 .....	19
- Article 47 .....	19
<b>B. Autres normes</b> .....	<b>20</b>
1. Règlement de l'Assemblée nationale .....	20
- Article 86 .....	20
- Article 99 .....	21
2. Règlement du Sénat.....	22
- Article 28 ter <sup>50(*)</sup> .....	22
<b>C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel</b> .....	<b>22</b>

- Décision n° 90-278 DC du 7 novembre 1990 - Résolution modifiant les articles 16, 24, 29 et 48 du règlement du Sénat et introduisant dans celui-ci des articles 47 ter, 47 quater, 47 quinquies, 47 sexies, 47 septies, 47 octies, 47 nonies et 56 bis A .....	22
- Décision n° 94-338 DC du 10 mars 1994 - Résolution modifiant le règlement de l'Assemblée nationale .....	23
- Décision n° 2006-537 DC du 22 juin 2006 - Résolution modifiant le règlement de l'Assemblée nationale .....	24
- Décision n° 2009-581 DC du 25 juin 2009 - Résolution tendant à modifier le règlement de l'Assemblée nationale .....	24
- Décision n° 2009-582 DC du 25 juin 2009 - Résolution tendant à modifier le règlement du Sénat pour mettre en oeuvre la révision constitutionnelle, conforter le pluralisme sénatorial et rénover les méthodes de travail du Sénat .....	26
- Décision n° 2010-607 DC du 10 juin 2010 - Loi relative à l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée .....	26
- Décision n° 2014-705 DC du 11 décembre 2014 - Résolution tendant à modifier le règlement de l'Assemblée nationale .....	27
- Décision n° 2015-712 DC du 11 juin 2015 - Résolution réformant les méthodes de travail du Sénat dans le respect du pluralisme, du droit d'amendement et de la spécificité sénatoriale, pour un Sénat plus présent, plus moderne et plus efficace .....	28
- Décision n° 2016-736 DC du 4 août 2016 - Loi relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels .....	28

#### **IV. Sur la méconnaissance du principe de sincérité budgétaire..... 30**

##### **A. Norme ..... 30**

###### **Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances ..... 30**

- Article 32 .....	30
--------------------	----

##### **B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 30**

- Décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993 - Loi de finances rectificative pour 1993.....	30
- Décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances pour 2000 .....	30
- Décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001 - Loi organique relative aux lois de finances .....	32
- Décision n° 2004-511 DC du 29 décembre 2004 - Loi de finances pour 2005 .....	32
- Décision n° 2011-638 DC du 28 juillet 2011 - Loi de finances rectificative pour 2011 .....	33
- Décision n° 2012-653 DC du 9 août 2012 - Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire .....	34
- Décision n° 2012-658 DC du 13 décembre 2012 - Loi organique relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques.....	35
- Décision n° 2014-707 DC du 29 décembre 2014 - Loi de finances pour 2015 .....	36
- Décision n° 2015-725 DC du 29 décembre 2015 - Loi de finances pour 2016 .....	37
- Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 - Loi de finances pour 2017 .....	38

#### **V. Sur la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi et du principe d'égalité devant les charges publiques..... 40**

##### **A. Normes de référence..... 40**

###### **Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789..... 40**

- Article 6 .....	40
- Article 13 .....	40

##### **B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 40**

- Décision n° 90-285 DC du 28 décembre 1990 - Loi de finances pour 1991 .....	40
- Décision n° 93-330 DC du 29 décembre 1993 - Loi de finances pour 1994 .....	41
- Décision n° 99-416 DC du 23 juillet 1999 - Loi portant création d'une couverture maladie universelle.....	43
- Décision n° 99-422 DC du 21 décembre 1999 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2000	45
- Décision n° 2010-58 QPC du 18 octobre 2010 - PROCOS et autres [Taxe sur les surfaces commerciales].....	45
- Décision n° 2010-88 QPC du 21 janvier 2011 - Mme Danièle B. [Évaluation du train de vie] .....	46

- Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014 .....48
- Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement].....50
- Décision n° 2015-473 QPC du 26 juin 2015 - Époux P. (Imposition des dividendes au barème de l'impôt sur le revenu – Conditions d'application de l'abattement forfaitaire) .....51
- Décision n° 2016-571 QPC du 30 septembre 2016 - Société Layher SAS [Exonération de la contribution de 3 % sur les montants distribués en faveur des sociétés d'un groupe fiscalement intégré] 53
- Décision n° 2017-629 QPC du 19 mai 2017 - Société FB Finance [Taux effectif de la CVAE pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés].....54

**VI. Sur l'atteinte à la garantie des droits ..... 57**

**A. Normes de référence..... 57**

**Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789..... 57**

- Article 16 .....57

**B. Jurisprudence du Conseil d'État..... 57**

- CE, Ass. 16 mars 1956, *Sieur Garrigou*, n° 35663,.....57

**C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 58**

- Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012 - Loi de finances pour 2013 .....58

**VII. Sur la méconnaissance de l'objectif à valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi ..... 59**

**A. Normes de référence..... 59**

**Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789..... 59**

- Article 4 .....59
- Article 5 .....59
- Article 6 .....59
- Article 16 .....59

**B. Jurisprudence du Conseil d'État..... 59**

- CE, 9 décembre 2016, *Office de coordination bancaire et financière*, n° 396160, conclusions contraires de R. Victor .....59
- CE, 29 mars 2017, *Sté Deutsche Industriebank*, n°402162, conclusions E. Crépey.....65

**C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 68**

- Décision n° 2017-750 DC du 23 mars 2017 - Loi relative au devoir de vigilance des sociétés mères et des entreprises donneuses d'ordre .....68

# I. Décision du Conseil constitutionnel et arrêt de la CJUE

## 1. Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017 - Société de participations financière [Contribution de 3 % sur les montants distribués]

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL S'EST FONDÉ SUR CE QUI SUIT :

1. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués. Le premier alinéa du paragraphe I de cet article, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015 mentionnée ci-dessus, prévoit :

« Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code ».

2. La société requérante et les parties intervenantes reprochent aux dispositions contestées, telles qu'interprétées par le Conseil d'État, d'instituer une différence de traitement injustifiée entre les redistributions de dividendes provenant de filiales selon que ces dernières sont établies dans un État membre de l'Union européenne, auquel cas elles sont exonérées de la contribution, ou qu'elles sont établies en France ou dans un État tiers, auquel cas elles y sont soumises. Les dispositions contestées institueraient également une différence de traitement injustifiée entre les sociétés redistribuant des dividendes reçus de leurs filiales établies dans des États membres de l'Union européenne et celles distribuant des dividendes prélevés sur leur propre profit d'exploitation. Il en résulterait une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

- Sur le fond :

3. 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 ». 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. 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.

5. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue, à la charge des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés, une imposition dénommée « contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués ». Cette contribution est due par la personne qui procède aux distributions de revenus, au sens des articles 109 à 117 du même code. Elle a pour fait générateur la distribution et est égale à 3 % des montants distribués.

6. Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, telle qu'elle ressort de la décision de renvoi de la question prioritaire de constitutionnalité, que les dispositions de l'article 235 ter ZCA ne peuvent être appliquées aux bénéficiaires, redistribués par une société mère, provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne autre que la France et relevant du régime mère-fille prévu par la directive du 30 novembre 2011 mentionnée ci-dessus, mais peuvent, en revanche, être appliquées à l'ensemble des autres bénéficiaires distribués par cette société mère.

7. Il résulte ainsi des dispositions contestées une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les dividendes qu'elles redistribuent proviennent ou non de filiales établies dans un État membre de l'Union

européenne autre que la France. Or, ces sociétés se trouvent dans la même situation au regard de l'objet de la contribution, qui consiste à imposer tous les montants distribués, indépendamment de leur localisation d'origine et y compris ceux relevant du régime mère-fille issu du droit de l'Union européenne.

8. En instituant la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués, le législateur a entendu compenser la perte de recettes pérenne provoquée par la suppression de la retenue à la source sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières. Il a ainsi poursuivi un objectif de rendement. Un tel objectif ne constitue pas, en lui-même, une raison d'intérêt général de nature à justifier la différence de traitement instituée entre les sociétés mères qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie dans État membre de l'Union et celles qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie en France ou dans un État tiers à l'Union européenne. Il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

9. Le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015, doit être déclaré contraire à la Constitution.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

10. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

11. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité. Celle-ci intervient donc à compter de la date de publication de la présente décision. Elle est applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date.

## **2. CJUE, 17 mai 2017, AFEP c./ Ministre des Finances et des comptes publics, C-365/16**

« Renvoi préjudiciel – Régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents – Directive 2011/96/UE – Prévention de la double imposition – Contribution additionnelle de 3 % à l'impôt sur les sociétés »

Dans l'affaire C-365/16,

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 4, paragraphe 1, sous a), et de l'article 5 de la directive 2011/96/UE du Conseil, du 30 novembre 2011, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents (JO 2011, L 345, p. 8), telle que modifiée par la directive 2014/86/UE du Conseil, du 8 juillet 2014 (JO 2014, L 219, p. 40) (ci-après la « directive mères-filiales »).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'Association française des entreprises privées (AFEP) ainsi que 17 sociétés (ci-après l'« AFEP e.a. ») au ministre des Finances et des Comptes publics (France) au sujet d'un recours tendant à l'annulation d'une doctrine administrative relative à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés dont est passible une société mère résidente à l'occasion de la distribution de bénéfices, y compris ceux perçus de ses filiales non-résidentes.

Le cadre juridique

*Le droit de l'Union*

3 Aux termes du considérant 3 de la directive mères-filiales, l'objectif de cette directive est d'exonérer de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère, et d'éliminer la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère.

4 Les considérants 7 et 9 de cette directive énoncent :

« (7) Lorsqu'une société mère reçoit, à titre d'associée de sa société filiale, des bénéfices distribués, l'État membre de la société mère doit ou bien s'abstenir d'imposer ces bénéfices, ou bien les imposer, tout en

autorisant cette société à déduire du montant de son impôt la fraction de l'impôt de la filiale afférente à ces bénéfices.

[...]

(9) Les distributions de bénéfices à un établissement stable de la société mère, et leur réception par celui-ci, devraient donner lieu au même traitement que celui qui s'applique entre une filiale et sa société mère. Cela devrait inclure les cas où une société mère et sa filiale se situent dans le même État membre et l'établissement stable se situe dans un autre État membre. Par ailleurs, il apparaît que les cas où l'établissement stable et la filiale se situent dans le même État membre peuvent, sans préjudice de l'application des principes du traité, être traités par l'État membre concerné sur la base de son droit national. »

5 L'article 4, paragraphes 1 et 3, de ladite directive prévoit :

« 1. Lorsqu'une société mère ou son établissement stable perçoit, au titre de l'association entre la société mère et sa filiale, des bénéfices distribués autrement qu'à l'occasion de la liquidation de cette dernière, l'État membre de la société mère et l'État membre de son établissement stable :

a) soit s'abstiennent d'imposer ces bénéfices dans la mesure où ces derniers ne sont pas déductibles par la filiale, et les imposent dans la mesure où ils sont déductibles par la filiale ;

b) soit les imposent tout en autorisant la société mère et l'établissement stable à déduire du montant de leur impôt la fraction de l'impôt sur les sociétés afférente à ces bénéfices et acquittée par la filiale et toute sous-filiale, à condition qu'à chaque niveau la société et sa sous-filiale relèvent des définitions de l'article 2 et respectent les exigences prévues à l'article 3, dans la limite du montant dû de l'impôt correspondant.

[...]

3. Tout État membre garde la faculté de prévoir que des charges se rapportant à la participation et des moins-values résultant de la distribution des bénéfices de la société filiale ne sont pas déductibles du bénéfice imposable de la société mère.

Si, dans ce cas, les frais de gestion se rapportant à la participation sont fixés forfaitairement, le montant forfaitaire ne peut excéder 5 % des bénéfices distribués par la société filiale. »

6 L'article 5 de la directive mères-filiales dispose :

« Les bénéfices distribués par une filiale à sa société mère sont exonérés de retenue à la source. »

*Le droit français*

7 Il ressort du dossier soumis à la Cour que, en ce qui concerne le traitement fiscal des bénéfices relevant du champ d'application de la directive mères-filiales, la République française a opté pour un système d'exonération de ceux-ci, sous réserve de l'imposition d'une quote-part des frais et des charges, forfaitairement fixée à 5 %, représentant les frais et les charges supportés par la société mère, se rapportant à sa participation dans la filiale ayant distribué ces bénéfices. Ainsi, lesdits bénéfices sont donc exonérés à hauteur de 95 %.

8 L'article 235 ter ZCA du code général des impôts (ci-après le « CGI ») dispose :

« I. Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués [...]

[...] »

Le litige au principal et les questions préjudicielles

9 L'AFEP e.a. ont introduit devant le Conseil d'État (France) un recours tendant à l'annulation de la doctrine administrative, en particulier du paragraphe 70 de l'instruction BOI-IS-AUT-30-20160302 (*Bulletin officiel des finances publiques-impôts* du 2 mars 2016), relative à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués (ci-après la « contribution additionnelle ») prévue à l'article 235 ter ZCA du CGI.

10 À l'appui de ce recours, l'AFEP e.a. ont soulevé une question prioritaire de constitutionnalité sur le fondement de l'article 61-1 de la Constitution. Elles font valoir également que la contribution additionnelle est contraire, à titre principal, à l'article 4, paragraphe 1, de la directive mères-filiales et, à titre subsidiaire, à l'article 5 de ladite directive.

11 Le ministre des Finances et des Comptes publics soutient que les moyens soulevés par l'AFEP e.a. ne sont pas fondés.

12 La juridiction de renvoi considère que l'interprétation des dispositions de droit de l'Union en cause détermine sa décision sur le renvoi de la question prioritaire de constitutionnalité au Conseil constitutionnel (France). D'une part, elle précise que sont assujettis à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, les sociétés ou les organismes ayant perçu les produits des participations de leurs filiales lorsqu'ils procèdent à la redistribution de ces produits. En outre, les modalités de recouvrement et de réclamation applicables à cette contribution additionnelle et celles prévues pour l'impôt sur les sociétés sont identiques.

13 En revanche, le fait générateur de ladite contribution additionnelle serait différent de celui de l'impôt sur les sociétés, dès lors que la contribution s'applique non pas lors de la perception des dividendes, mais au moment de leur redistribution par la société qui les a perçus.

14 Elle expose également que l'assiette de cette même contribution additionnelle, qui prend en compte notamment les bénéfices distribués provenant de bénéfices mis en réserve, est différente de celle de l'impôt sur les sociétés. Dans ces conditions, la question de savoir si la contribution additionnelle constitue une imposition sur les bénéfices contraire à l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales présente, selon cette juridiction, une difficulté sérieuse.

15 D'autre part, ladite juridiction indique que, compte tenu de la circonstance que le fait générateur de cette contribution additionnelle est le versement de dividendes, que son assiette est constituée par le montant des dividendes versés, que l'assujetti est la société qui distribue les dividendes et qu'il n'est pas prévu de crédit d'impôt au profit de l'actionnaire, ladite contribution additionnelle ne paraît pas présenter, au regard des critères dégagés par la Cour dans son arrêt du 26 juin 2008, *Burda* (C-284/06, EU:C:2008:365), les caractéristiques d'une retenue à la source. Toutefois, eu égard à l'arrêt du 4 octobre 2001, *Athinaiki Zythopoiia* (C-294/99, EU:C:2001:505), la juridiction de renvoi se pose la question de savoir si, dans l'hypothèse où la contribution additionnelle ne constituerait pas une imposition prohibée par l'article 4, paragraphe 1, sous a), de cette directive, elle ne pourrait pas être regardée comme étant une « retenue à la source », dont les bénéfices distribués doivent être exonérés en vertu de l'article 5 de ladite directive.

16 C'est dans ces conditions que le Conseil d'État a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) L'article 4 de la directive mères-filiales, et notamment son paragraphe 1, sous a), s'oppose-t-il à une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du CGI qui est perçue à l'occasion de la distribution de bénéfices par une société passible de l'impôt sur les sociétés en France et dont l'assiette est constituée par les montants distribués ?

2) En cas de réponse négative à la première question, une imposition, telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du CGI, doit-elle être regardée comme une "retenue à la source", dont sont exonérés les bénéfices distribués par une filiale en vertu de l'article 5 de cette directive ? »

Sur la demande d'ouverture de la procédure orale

17 Par une lettre du 31 mars 2017, le gouvernement français a demandé l'ouverture de la procédure orale au motif, en substance, de l'absence de débat sur l'application, dans l'affaire au principal, des solutions proposées par l'avocat général Kokott dans ses conclusions dans l'affaire X (C-68/15, EU:C:2016:886).

18 À cet égard, l'article 83 du règlement de procédure de la Cour prévoit que la Cour peut, l'avocat général entendu, ordonner à tout moment l'ouverture ou la réouverture de la phase orale de la procédure, notamment si elle considère qu'elle est insuffisamment éclairée, ou lorsqu'une partie a soumis, après la clôture de cette phase, un fait nouveau de nature à exercer une influence décisive sur la décision de la Cour, ou encore lorsque l'affaire doit être tranchée sur la base d'un argument qui n'a pas été débattu entre les parties.

19 En l'espèce, la Cour, l'avocat général entendu, considère qu'elle dispose de tous les éléments nécessaires pour statuer dans la présente affaire. Partant, il n'y a pas lieu d'ordonner l'ouverture de la phase orale de la procédure.

Sur les questions préjudicielles

*Sur la première question*

20 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales doit être interprété en ce sens que cette disposition s'oppose à une mesure fiscale prévue par l'État membre d'une société mère, telle que celle en cause au principal, prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société.



21 Il ressort du considérant 3 de la directive mères-filiales que cette directive poursuit l'objectif d'éliminer la double imposition des bénéfices distribués par une filiale à sa société mère au niveau de la société mère.

22 À cet effet, l'article 4, paragraphe 1, de la directive mères-filiales laisse aux États membres le choix entre deux systèmes, à savoir le système d'exonération et celui d'imputation. En effet, conformément aux considérants 7 et 9 de cette directive, cette disposition précise que, lorsqu'une société mère ou son établissement stable perçoit, au titre de l'association entre la société mère et sa filiale, des bénéfices distribués autrement qu'à l'occasion de la liquidation de cette dernière, l'État membre de la société mère et l'État membre de son établissement stable soit s'abstiennent d'imposer ces bénéfices dans la mesure où ces derniers ne sont pas déductibles par la filiale, et les imposent dans la mesure où ils sont déductibles par la filiale, soit les imposent tout en permettant à la société mère et à l'établissement stable de déduire du montant de leur impôt la fraction de l'impôt afférente à ces bénéfices et acquittée par la filiale et toute sous-filiale (arrêt de ce jour, X, C-68/15, point 71 et jurisprudence citée).

23 Toutefois, le paragraphe 3 de cet article 4 dispose que les États membres conservent la faculté de prévoir que des charges se rapportant à la participation et des moins-values résultant de la distribution des bénéfices de la société filiale ne sont pas déductibles du bénéfice imposable de la société mère. Il ressort également de cette disposition que, si, dans ce cas, les frais de gestion se rapportant à la participation sont fixés forfaitairement, un tel montant ne peut excéder 5 % des bénéfices distribués par la filiale.

24 Ainsi, l'article 4 de cette directive vise à éviter que les bénéfices distribués à une société mère résidente par une filiale non-résidente soient imposés, dans un premier temps, dans le chef de la filiale dans son État de résidence et, dans un second temps, dans celui de la société mère dans son État de résidence.

25 En l'occurrence, il y a lieu, d'une part, de préciser que, ainsi qu'il a été mentionné au point 7 du présent arrêt, la République française a opté pour l'exonération des bénéfices provenant d'une filiale non-résidente d'une société mère résidente à hauteur de 95 %.

26 D'autre part, il convient de relever que, dans la mesure où l'assiette de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés est constituée par les dividendes distribués par une société mère, cette assiette peut également comprendre des bénéfices provenant des filiales de cette société mère qui résident dans d'autres États membres, ce qui a pour conséquence de soumettre ces bénéfices à une imposition dépassant le plafond de 5 % prévu à l'article 4, paragraphe 3, de la directive mères-filiales.

27 Se pose alors la question de savoir si une telle imposition desdits bénéfices est contraire à la directive mères-filiales.

28 Selon les gouvernements français et belge, les bénéfices redistribués par une société mère à ses actionnaires ne relèvent pas du champ d'application de l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales, cette disposition étant applicable uniquement lorsqu'une société mère perçoit des bénéfices distribués par sa filiale.

29 Une telle interprétation ne peut être retenue.

30 Ainsi qu'il ressort de l'arrêt de ce jour X (C-68/15, point 78), il convient de constater que cette interprétation ne résulte ni du libellé de cette disposition, ni du contexte ou des finalités de celle-ci.

31 La Cour a précisé, aux points 79 et 80 de cet arrêt X, d'une part, que, en prévoyant que l'État membre de la société mère et l'État membre de l'établissement stable « s'abstiennent d'imposer ces bénéfices », cette disposition interdit aux États membres d'imposer la société mère ou son établissement stable au titre des bénéfices distribués par la filiale à sa société mère, sans distinguer selon que l'imposition de la société mère a pour fait générateur la réception de ces bénéfices ou leur redistribution.

32 D'autre part, la directive mères-filiales poursuivant, conformément à son considérant 3, l'objectif d'éliminer la double imposition des bénéfices distribués par une filiale à sa société mère au niveau de la société mère, une imposition de ces bénéfices par l'État membre de la société mère dans le chef de cette société lors de la redistribution de ces derniers, qui aurait pour effet de soumettre lesdits bénéfices à une imposition dépassant le plafond de 5 % prévu à l'article 4, paragraphe 3, de cette directive, entraînerait une double imposition au niveau de ladite société contraire à ladite directive.

33 Par ailleurs, il convient de relever, dans ce contexte, qu'il importe peu que la mesure fiscale nationale soit ou non qualifiée d'impôt sur les sociétés. À cet égard, il suffit de constater que l'application de l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales n'est pas subordonnée à un impôt en particulier. En effet, cette disposition prévoit que l'État membre de la société mère s'abstient d'imposer les bénéfices distribués par sa filiale non-résidente. Ladite disposition vise ainsi à éviter que les États membres n'adoptent des mesures fiscales qui conduisent à une double imposition de tels bénéfices dans le chef des sociétés mères.

34 Cette constatation n'est pas remise en question par le point 105 de l'arrêt du 12 décembre 2006, *Litigation in the FII Group Claimants Test* (C-446/04, EU:C:2006:774), dès lors que, audit point, la Cour s'est uniquement

exprimée sur la conformité à la directive mères-filiales de certaines modalités de calcul du montant du paiement anticipé de l'impôt sur les sociétés lorsqu'une société mère résidente redistribue des dividendes perçus d'une filiale non-résidente, et non sur la conformité à cette directive du prélèvement, dans un tel cas, de cet impôt.

35 Au regard de ce qui précède, il convient de répondre à la première question que l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une mesure fiscale prévue par l'État membre d'une société mère, telle que celle en cause au principal, prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société.

*Sur la seconde question*

36 Compte tenu de la réponse apportée à la première question, il n'y a pas lieu de répondre à la seconde question.

*Sur les dépens*

37 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (première chambre) dit pour droit :

L'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive 2011/96/UE du Conseil, du 30 novembre 2011, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, telle que modifiée par la directive 2014/86/UE du Conseil, du 8 juillet 2014, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une mesure fiscale prévue par l'État membre d'une société mère, telle que celle en cause au principal, prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société.

## II. Sur la procédure d'adoption de la loi

### A. Normes de référence

#### 1. Constitution du 4 octobre 1958

- Article 39

L'initiative des lois appartient concurremment au Premier ministre et aux membres du Parlement.

Les projets de loi sont délibérés en conseil des ministres après avis du Conseil d'État et déposés sur le bureau de l'une des deux assemblées. Les projets de loi de finances et de loi de financement de la sécurité sociale sont soumis en premier lieu à l'Assemblée nationale. Sans préjudice du premier alinéa de l'article 44, les projets de loi ayant pour principal objet l'organisation des collectivités territoriales sont soumis en premier lieu au Sénat.

La présentation des projets de loi déposés devant l'Assemblée nationale ou le Sénat répond aux conditions fixées par une loi organique.

Les projets de loi ne peuvent être inscrits à l'ordre du jour si la Conférence des présidents de la première assemblée saisie constate que les règles fixées par la loi organique sont méconnées. En cas de désaccord entre la Conférence des présidents et le Gouvernement, le président de l'assemblée intéressée ou le Premier ministre peut saisir le Conseil constitutionnel qui statue dans un délai de huit jours.

Dans les conditions prévues par la loi, le président d'une assemblée peut soumettre pour avis au Conseil d'État, avant son examen en commission, une proposition de loi déposée par l'un des membres de cette assemblée, sauf si ce dernier s'y oppose.

### B. Autres normes

#### 1. Loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques

*Chapitre III : Dispositions relatives au Haut Conseil des finances publiques*

- Article 11

Le Haut Conseil des finances publiques, organisme indépendant, est placé auprès de la Cour des comptes. Il est présidé par le premier président de la Cour des comptes.

Outre son président, le Haut Conseil des finances publiques comprend dix membres :

1° Quatre magistrats de la Cour des comptes en activité à la Cour, désignés par son premier président ;

2° Quatre membres nommés, respectivement, par le président de l'Assemblée nationale, le président du Sénat, les présidents des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat en raison de leurs compétences dans le domaine des prévisions macroéconomiques et des finances publiques ; ces membres sont nommés après audition publique conjointe de la commission des finances et de la commission des affaires sociales de l'assemblée concernée. Ils ne peuvent exercer de fonctions publiques électives ;

3° Un membre nommé par le président du Conseil économique, social et environnemental en raison de ses compétences dans le domaine des prévisions macroéconomiques et des finances publiques ;

Il ne peut exercer de fonctions publiques électives ;

4° Le directeur général de l'Institut national de la statistique et des études économiques.

L'ensemble des membres nommés au titre du 1° et l'ensemble des membres nommés au titre du 2° comprennent autant de femmes que d'hommes. Un tirage au sort, dont les modalités sont fixées par décret en Conseil d'État, indique si, pour la constitution initiale du Haut Conseil des finances publiques, le membre devant être nommé par chacune des cinq autorités mentionnées aux 2° et 3° est un homme ou une femme. Lors de chaque renouvellement des membres nommés au titre des mêmes 2° et 3°, le membre succédant à une femme est un homme et celui succédant à un homme, une femme. Le remplaçant d'un membre nommé au titre des 1°, 2° ou 3° est de même sexe.

Les membres du Haut Conseil des finances publiques ne sont pas rémunérés.

Les membres du Haut Conseil des finances publiques mentionnés aux 1° à 3° sont nommés pour cinq ans ; le mandat des membres mentionnés au 1° est renouvelable une fois ; le mandat des membres mentionnés aux 2° et 3° n'est pas renouvelable. Lors de leur nomination, les membres mentionnés aux 1° à 4° remettent au premier président de la Cour des comptes une déclaration d'intérêts.

Les membres du Haut Conseil des finances publiques mentionnés aux 1° à 3° sont renouvelés par moitié tous les trente mois.

Par dérogation à la durée de cinq ans prévue au présent article, lors de son installation, le Haut Conseil des finances publiques comprend deux membres mentionnés au 1° dont le mandat est de trente mois renouvelable une fois et deux membres mentionnés aux 2° et 3° dont le mandat est de trente mois non renouvelable. Ces membres sont tirés au sort par le Haut Conseil des finances publiques, selon des modalités fixées par décret en Conseil d'Etat.

Dans l'exercice de leurs missions, les membres du Haut Conseil des finances publiques ne peuvent solliciter ou recevoir aucune instruction du Gouvernement ou de toute autre personne publique ou privée.

En cas de décès ou de démission d'un membre mentionné aux 1°, 2° ou 3°, de cessation des fonctions d'un membre dans les conditions prévues au dernier alinéa ou, s'agissant d'un magistrat de la Cour des comptes, de cessation de son activité à la Cour, il est pourvu à son remplacement pour la durée du mandat restant à courir. Si cette durée est inférieure à un an, le mandat du nouveau membre est renouvelable une fois.

Il ne peut être mis fin aux fonctions d'un membre du Haut Conseil des finances publiques mentionné aux 1°, 2° ou 3° que par l'autorité l'ayant désigné et après avis conforme émis à la majorité des deux tiers des autres membres constatant qu'une incapacité physique permanente ou qu'un manquement grave à ses obligations empêche la poursuite de son mandat.

- **Article 12**

Lorsqu'il exprime un avis sur l'estimation du produit intérieur brut potentiel sur laquelle repose le projet de loi de programmation des finances publiques, le Haut Conseil des finances publiques le motive, notamment au regard des estimations du Gouvernement et de la Commission européenne.

Lorsqu'il exprime un avis sur une prévision de croissance, il tient compte des prévisions d'un ensemble d'organismes dont il a établi et rendu publique la liste.

- **Article 13**

Le Haut Conseil des finances publiques est saisi par le Gouvernement des prévisions macroéconomiques et de l'estimation du produit intérieur brut potentiel sur lesquelles repose le projet de loi de programmation des finances publiques. Au plus tard une semaine avant que le Conseil d'Etat soit saisi du projet de loi de programmation des finances publiques, le Gouvernement transmet au Haut Conseil ce projet, ainsi que tout autre élément permettant au Haut Conseil d'apprécier la cohérence de la programmation envisagée au regard de l'objectif à moyen terme retenu et des engagements européens de la France.

Le Haut Conseil rend un avis sur l'ensemble des éléments mentionnés au premier alinéa. Cet avis est joint au projet de loi de programmation des finances publiques lors de sa transmission au Conseil d'Etat. Il est joint au projet de loi de programmation des finances publiques déposé au Parlement et rendu public par le Haut Conseil lors de ce dépôt.

- **Article 14**

Le Haut Conseil des finances publiques est saisi par le Gouvernement des prévisions macroéconomiques sur lesquelles reposent le projet de loi de finances de l'année et le projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'année. Au plus tard une semaine avant que le Conseil d'Etat soit saisi du projet de loi de finances de l'année, le Gouvernement transmet au Haut Conseil les éléments du projet de loi de finances de l'année et du projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'année permettant à ce dernier d'apprécier la cohérence de l'article liminaire du projet de loi de finances de l'année au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques.

Le Haut Conseil rend un avis sur l'ensemble des éléments mentionnés au premier alinéa. Cet avis est joint au projet de loi de finances de l'année lors de sa transmission au Conseil d'Etat. Il est joint au projet de loi de finances de l'année déposé à l'Assemblée nationale et rendu public par le Haut Conseil lors de ce dépôt.

- **Article 15**

Lorsque le Gouvernement prévoit de déposer à l'Assemblée nationale un projet de loi de finances rectificative ou un projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, il informe sans délai le Haut Conseil des finances publiques des prévisions macroéconomiques qu'il retient pour l'élaboration de ce projet. Le Gouvernement transmet au Haut Conseil les éléments permettant à ce dernier d'apprécier la cohérence du projet de loi de finances rectificative ou du projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, notamment de son article liminaire, au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques.

- **Article 16**

Lorsque, au cours de l'examen par le Parlement d'un projet de loi de programmation des finances publiques, d'un projet de loi de finances ou d'un projet de loi de financement de la sécurité sociale, le Gouvernement entend réviser les prévisions macroéconomiques sur lesquelles reposait initialement son projet, il informe sans délai le Haut Conseil des finances publiques du nouvel état de ses prévisions. Avant l'adoption définitive de la loi de programmation des finances publiques, de la loi de finances ou de la loi de financement de la sécurité sociale, le Haut Conseil rend un avis public sur ces prévisions.

- **Article 17**

Le Haut Conseil des finances publiques est saisi par le Gouvernement des prévisions macroéconomiques sur lesquelles repose le projet de programme de stabilité établi au titre de la coordination des politiques économiques des Etats membres de l'Union européenne. Il rend public son avis au moins deux semaines avant la date limite de transmission du programme de stabilité au Conseil de l'Union européenne et à la Commission européenne. Il est joint au programme de stabilité lors de cette transmission.

- **Article 18**

Le Haut Conseil des finances publiques peut procéder à l'audition des représentants de l'ensemble des administrations compétentes dans le domaine des finances publiques, de la statistique et de la prévision économique.

Il peut faire appel à des organismes ou des personnalités extérieurs à l'administration, notamment pour apprécier les perspectives de recettes, de dépenses, de solde et d'endettement des administrations publiques et de chacun de leurs sous-secteurs.

Le Gouvernement répond aux demandes d'information que lui adresse le Haut Conseil dans le cadre de la préparation de ses avis.

- **Article 19**

Le Haut Conseil des finances publiques et le Parlement sont informés par le Gouvernement, à chaque examen d'un projet de loi de finances de l'année, des engagements financiers de l'Etat significatifs nouvellement autorisés n'ayant pas d'implication immédiate sur le solde structurel.

- **Article 20**

Le président du Haut Conseil des finances publiques est entendu à tout moment à la demande des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat.

- **Article 21**

Le Haut Conseil des finances publiques se réunit sur convocation de son président. Il délibère valablement s'il réunit, outre son président, cinq de ses membres, dont deux ont été désignés dans les conditions prévues aux 2° et 3° de l'article 11. Il se prononce à la majorité des voix. En cas de partage égal des voix, celle de son président est prépondérante.

Ses membres sont tenus au secret sur ses délibérations. Il ne peut publier d'opinion dissidente.

Il ne peut délibérer ni publier d'avis dans d'autres cas ou sur d'autres sujets que ceux prévus par la présente loi organique.

Il établit et rend public son règlement intérieur, qui précise les conditions dans lesquelles son président peut déléguer ses attributions.

- **Article 22**

Le président du Haut Conseil des finances publiques gère les crédits nécessaires à l'accomplissement de ses missions. Ces crédits sont regroupés au sein d'un programme spécifique de la mission « Conseil et contrôle de l'Etat ».

## **2. Avis n° HCFP-2017-5 du 30 octobre 2017 relatif au premier projet de loi de finances rectificative pour l'année 2017**

Le 16 novembre 2017

JORF n°0257 du 3 novembre 2017

Texte n°147

NOR: HCFX1730788V

Le Haut Conseil des finances publiques a été saisi par le Gouvernement le 26 octobre 2017, en application de l'article 15 de la loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques, de l'article liminaire du projet de loi de finances rectificative (PLFR) pour 2017 ainsi que des prévisions macroéconomiques retenues. Le Haut Conseil a adopté, après en avoir délibéré lors de sa séance du 27 octobre 2017, le présent avis.

### Observations liminaires

A la suite de la saisine, le Haut Conseil a procédé à l'audition de la direction du budget et de la direction générale du Trésor le 27 octobre 2017. Des informations complémentaires écrites ont été fournies par l'administration des finances.

L'objet de ce PLFR est, selon le Gouvernement, de tirer les conséquences financières de l'invalidation par le Conseil constitutionnel, le 6 octobre dernier, de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 % sur les dividendes distribués, créée par la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 et modifiée par plusieurs lois de finances rectificatives ultérieures. Le Gouvernement estime que le contentieux engendre, y compris les intérêts moratoires, « une charge supplémentaire pour le budget de l'Etat de l'ordre de 10 Md€ » (1) qui serait également répartie à hauteur de 5 Md€ sur 2017 et 2018. Afin de compenser ce surcoût sur l'année 2017, il présente « une contribution exceptionnelle et ponctuelle à l'impôt sur les sociétés, d'un rendement proche de 5 Md€ » en 2017.

Le Gouvernement précise dans l'exposé des motifs de l'article liminaire du PLFR « qu'au regard de l'urgence entourant la préparation de cette mesure, il n'a pas été possible de procéder à une actualisation des prévisions de recettes et de dépenses au regard du schéma budgétaire de fin de gestion ».

Ce choix rend le PLFR dont le Haut Conseil est saisi singulier. Il est centré sur les seules conséquences de la décision du Conseil constitutionnel et la mise en place d'une contribution exceptionnelle et, à la différence des PLFR habituels, il ne prend pas en compte des évolutions intervenues depuis la présentation du projet de loi de finances (PLF) pour 2018 concernant le contexte économique ou les estimations des recettes et des dépenses de 2017.

### I. - Le schéma retenu pour le règlement du contentieux

Le schéma concernant le règlement du contentieux et la mise en place d'une contribution exceptionnelle est présenté par le Gouvernement comme étant neutre pour les finances publiques en 2017 : « le présent projet de loi crée une contribution exceptionnelle et ponctuelle à l'impôt sur les sociétés d'un rendement proche de 5 Md€ qui permettra de compenser le surcoût prévu en 2017 au titre de ce contentieux, évalué à 5 Md€ ».

Les estimations du rendement de la contribution exceptionnelle sont soumises aux incertitudes traditionnelles qui affectent les prévisions de l'impôt sur les sociétés payé par les grandes entreprises, puisque la contribution est assise sur l'impôt lui-même.

Les informations communiquées à sa demande au Haut Conseil sur les modalités pratiques retenues pour le règlement des sommes dues - et en particulier le choix de traiter prioritairement d'ici fin décembre les dossiers correspondant aux montants les plus importants - rendent plausible l'hypothèse d'un montant total voisin de 5 Md€ sur l'année 2017.

En comptabilité nationale, l'article 20.189 du Système Européen des Comptes (SEC) 2010 dispose que « Lorsqu'un tribunal juge qu'une indemnisation doit être versée ou qu'une opération doit être dénouée, à la suite d'événements passés ou en relation avec de tels événements, le moment d'enregistrement de la dépense ou de la recette correspond au moment où les bénéficiaires disposent d'un droit automatique et incontestable au versement d'un montant donné pouvant être déterminé individuellement, et qu'il est improbable que ces derniers ne réclament pas ce qui leur est dû. Lorsqu'un tribunal se contente d'établir le principe d'une indemnisation ou que les plaintes doivent être examinées par les services administratifs afin de savoir si elles sont recevables et de déterminer un montant, la dépense ou la recette est enregistrée dès que la valeur de l'obligation est déterminée de manière fiable ».

Le Gouvernement s'appuie sur la seconde partie de cet article, ce qui le conduit à prévoir un impact en comptabilité nationale d'environ 5 Md€ en 2017 et d'environ 5 Md€ en 2018. Ce traitement comptable est identique à celui effectué lors des précédents contentieux fiscaux de série (OPCVM, précompte, Ruyter, Stéria...). Il consiste à enregistrer la charge à la date à laquelle la valeur de l'obligation est déterminée de façon fiable par l'administration fiscale. Il suppose une analyse au cas par cas des situations individuelles, analyse qui dans le cas du présent contentieux est a priori plus simple que pour les contentieux précédents.

Le traitement retenu par le Gouvernement devra être confirmé formellement par l'Insee en lien avec Eurostat. Si tel est le cas, le montant retenu en déficit public 2017 dépendra in fine du calendrier de traitement des dossiers individuels par l'administration fiscale. Dans le cas contraire, la totalité de la charge pourrait être imputée à l'exercice 2017.

Le Haut Conseil relève que le chiffrage du dispositif proposé présente quelques incertitudes. S'agissant du traitement en comptabilité nationale, l'hypothèse retenue par le Gouvernement est analogue à celle qui a été appliquée aux précédents contentieux fiscaux de série. Ce traitement devra être formellement confirmé par l'Insee en lien avec Eurostat. Le Haut Conseil constate également que la saisine du Gouvernement ne prend pas en compte les effets du dispositif sur les finances publiques en 2018, alors même que ceux-ci peuvent être substantiels. Ils devront être intégrés au PLF pour 2018 dans le débat parlementaire.

## II. - Des scénarios macroéconomiques et de finances publiques pour 2017 inchangés par rapport au PLF 2018

Les hypothèses macroéconomiques pour 2017 attachées au PLFR sont identiques à celles du PLF 2018. Le scénario de finances publiques est pratiquement inchangé par rapport à celui présenté en PLF 2018. Il repose sur l'hypothèse que seuls 5 Md€ de remboursements seront pris en compte en 2017 en comptabilité nationale. Bien que légèrement dégradé (de 0,4 Md€) (2), le solde public pour 2017 reste estimé à - 2,9 points de PIB comme dans le PLF 2018.

La décomposition, présentée dans ce PLFR, du solde public pour l'année 2017 entre solde conjoncturel, solde structurel et opérations exceptionnelles et temporaires n'est pas modifiée par rapport au PLF 2018. Le coût du contentieux et la contribution exceptionnelle sont classés par le Gouvernement en opérations exceptionnelles et temporaires ; ces deux mesures se compensant presque intégralement, le montant en point de PIB des opérations exceptionnelles et temporaires se trouve inchangé. Il en est de même de la composante conjoncturelle du déficit à hypothèses économiques constantes, et donc, par différence, du solde structurel.

Le classement en opérations exceptionnelles et temporaires des remboursements au titre du contentieux est conforme au traitement passé des contentieux de masse et cohérent avec les critères retenus par le Gouvernement, formalisés dans les projets de loi de programmation.

Le classement en recette exceptionnelle et temporaire de la contribution proposée paraît également justifié au regard des critères énoncés par le Gouvernement. Si elle n'était pas considérée comme une recette exceptionnelle, cette contribution aurait pour effet de perturber le profil du solde structurel en l'améliorant de 0,25 point de PIB en 2017 puis en le dégradant d'autant en 2018, par contrecoup, alors même que cette recette ponctuelle vise à compenser des dépenses elles-mêmes classées en opérations exceptionnelles et temporaires.

Le Gouvernement justifie l'absence d'actualisation des prévisions de recettes et de dépenses dans le PLFR par « l'urgence entourant la préparation de cette mesure ». Il précise que « le traditionnel projet de loi de finances rectificative de fin d'année sera présenté mi-novembre [...]. Il comportera une actualisation complète des données économiques et financières, intégrant l'ensemble des informations nouvelles intervenues depuis le dépôt du projet de loi de finances pour 2018 ».

Le Haut Conseil souligne que l'appréciation qu'il lui est demandé de porter dans le cadre de ce PLFR a, de ce fait, un caractère très formel. Certaines informations devenues disponibles depuis la présentation du PLF 2018 sont susceptibles de conduire à des révisions significatives des prévisions de finances publiques pour 2017. Cette absence d'actualisation ne met pas le Haut Conseil en situation de porter une appréciation d'ensemble sur

le cadre macroéconomique et la prévision de finances publiques associées à ce PLFR. Elle ne permet pas, en outre, de situer le dispositif proposé dans un cadre économique et financier actualisé afin d'en apprécier pleinement les conséquences.

Dans son avis sur le traditionnel PLFR de fin de gestion à venir, le Haut Conseil se prononcera à la mi-novembre sur les hypothèses économiques et les estimations de finances publiques actualisées associées à ce projet.

Le présent avis sera publié au Journal officiel de la République française et joint au projet de loi de finances rectificative pour 2017.

## Annexe

### ARTICLE LIMINAIRE DU PREMIER PLFR POUR 2017

Prévision de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques pour l'année 2017

La prévision de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques pour 2017 s'établit comme suit :

	Prévision 2017
Solde structurel (1)	-2,2
Solde conjoncturel (2)	-0,6
Mesures exceptionnelles et temporaires (3)	-0,1
Solde effectif (1 + 2 + 3)	-2,9

En points de produit intérieur brut (PIB)

Exposé des motifs

A la suite de l'invalidation par le Conseil constitutionnel le 6 octobre dernier de la contribution de 3 % sur les revenus distribués, le présent projet de loi introduit une mesure fiscale, afin de garantir le respect de nos engagements européens.

L'article 13 du PLF pour 2018 prévoyait d'ores et déjà la suppression de cette mesure créée en 2012 sous la précédente majorité, qui venait elle-même compenser l'annulation d'une taxe d'un montant proche. Toutefois, les conséquences financières de cette invalidation avaient été envisagées selon une chronologie plus étalée et sans incidence sur l'exercice 2017.

Le présent projet de loi crée donc une contribution exceptionnelle et ponctuelle à l'impôt sur les sociétés d'un rendement proche de 5 Md€, qui permettra de compenser le surcoût prévu en 2017 au titre de ce contentieux, évalué à 5 Md€

Afin d'éclairer au plus vite les contribuables sur cette contribution exceptionnelle et ponctuelle, ce projet de loi de finances rectificative doit entrer en vigueur avant la mi-décembre.

En ce qui concerne les données macroéconomiques, les informations nouvelles apparues depuis le dépôt du projet de loi de finances pour 2018 et du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 n'amènent pas à modifier les hypothèses macroéconomiques retenues à l'occasion de la construction de ces textes.

Au regard de l'urgence entourant la préparation de cette mesure, il n'a pas été possible de procéder à une actualisation des prévisions de recettes et de dépenses au regard du schéma budgétaire de fin de gestion. La trajectoire de finances publiques ici présentée retrace donc la seule évaluation à date des conséquences de la décision du Conseil constitutionnel et du présent projet de loi. La prévision de solde public reste inchangée par rapport à celle présentée à l'article liminaire du projet de loi de finances pour 2018, à - 2,9 % du PIB. Toutefois, le traditionnel projet de loi de finances rectificative de fin d'année sera présenté mi-novembre à l'issue de l'examen du présent projet de loi. Il comportera une actualisation complète des données économiques et



financières, intégrant l'ensemble des informations nouvelles intervenues depuis le dépôt du projet de loi de finances pour 2018 ainsi que le schéma d'ouvertures et d'annulations de crédits de la fin de gestion budgétaire.

En outre, l'institution de la nouvelle contribution exceptionnelle à l'impôt sur les sociétés et le coût du contentieux sur la taxe de 3 % sur les dividendes sont traités comme des mesures exceptionnelles et temporaires ayant vocation à se compenser. Elles ne conduisent pas à faire évoluer la décomposition du solde 2017, par rapport à celle présentée à l'article liminaire du projet de loi de finances pour 2018, en cohérence avec le traitement retenu dans le projet de loi de programmation des finances publiques.

Fait le 30 octobre 2017.

Pour le Haut Conseil des finances publiques :

Le Premier président de la Cour des comptes, président du Haut Conseil des finances publiques,

D. Migaud

*(1) Sous réserve des règles applicables en matière de prescription fiscale. (2) Ceci tient notamment au fait qu'une petite partie de la contribution exceptionnelle sur les grandes entreprises ne serait recouvrée qu'en 2018 et que, par ailleurs, la décision du Conseil constitutionnel prive l'État des versements au titre de la taxe additionnelle qui étaient attendus d'ici la fin 2017, à hauteur d'environ 0,2 Md€.*

## C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

### - Décision n° 2012-658 DC du 13 décembre 2012- Loi organique relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques

. En ce qui concerne la consultation du Haut Conseil des finances publiques :

45. Considérant que l'article 12 est relatif aux prévisions et estimations dont le Haut Conseil des finances publiques doit tenir compte lorsqu'il exprime un avis sur l'estimation du produit intérieur brut potentiel ou sur une prévision de croissance ;

46. Considérant que les articles 13 et 14 sont relatifs à l'avis du Haut Conseil des finances publiques sur les prévisions macroéconomiques et l'estimation du produit intérieur brut potentiel sur lesquelles reposent le projet de loi de programmation des finances publiques, le projet de loi de finances de l'année et le projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'année ; qu'à cette fin, ces articles disposent qu'au plus tard une semaine avant que le Conseil d'État soit saisi du projet de loi, le Gouvernement transmet au Haut Conseil ce projet, ainsi que tout autre élément permettant d'apprécier, s'agissant des projets de loi de programmation, la cohérence de la programmation envisagée au regard de l'objectif à moyen terme retenu et des engagements européens de la France ou, s'agissant des projets de loi de finances et de financement de la sécurité sociale, la cohérence de l'article liminaire du projet de loi de finances au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques ; que l'avis du Haut Conseil est joint au projet de loi de programmation ou au projet de loi de finances de l'année lors de sa transmission au Conseil d'État et lors du dépôt à l'Assemblée nationale ; qu'il est alors rendu public par ce dépôt ; qu'il ressort en outre des premier et dernier alinéas du paragraphe III de l'article 23 que l'avis du Haut Conseil comporte une appréciation des mesures de correction en cas d'écart important au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques ;

47. Considérant que l'article 15 est relatif à la consultation du Haut Conseil des finances publiques à l'occasion de tout projet de loi de finances rectificative ou de tout projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale ; qu'il prévoit que, lorsque le Gouvernement envisage de déposer à l'Assemblée nationale un tel projet, il informe sans délai le Haut Conseil des prévisions macroéconomiques qu'il retient pour l'élaboration de ce projet et lui transmet les éléments lui permettant d'apprécier la cohérence, au regard de la programmation des finances publiques, du projet de loi de finances rectificative ou du projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale ; qu'aux termes de la dernière phrase de cet article : « Avant l'adoption en première lecture par l'Assemblée nationale du projet de loi de finances rectificative ou du projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, le Haut Conseil rend un avis public sur l'ensemble des éléments mentionnés au présent article » ;

48. Considérant que l'article 16 prévoit la consultation sans délai du Haut Conseil aux mêmes fins lorsque le Gouvernement entend réviser, en cours d'examen par le Parlement, les prévisions macroéconomiques sur lesquelles reposent un projet de loi de programmation des finances publiques, un projet de loi de finances ou un projet de loi de financement de la sécurité sociale ;
49. Considérant que les deux premiers alinéas du paragraphe I de l'article 23 prévoient que le Haut Conseil des finances publiques rend un avis sur le projet de loi de règlement identifiant, le cas échéant, les « écarts importants » que fait apparaître la comparaison des résultats de l'exécution de l'année écoulée avec les orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques ; que le paragraphe II de l'article 23 définit les caractéristiques de l'écart important que le Haut Conseil doit identifier ; que cet avis est rendu public par le Haut Conseil et joint au projet de loi de règlement ;
50. Considérant que le A du paragraphe IV de l'article 23 prévoit que le Gouvernement peut demander au Haut Conseil de constater si les conditions mentionnées à l'article 3 du traité précité pour la définition des circonstances exceptionnelles sont réunies ou ont cessé de l'être ;
51. Considérant qu'aux termes de la première phrase du deuxième alinéa de l'article 39 de la Constitution : « Les projets de loi sont délibérés en conseil des ministres après avis du Conseil d'État et déposés sur le bureau de l'une des deux assemblées » ; que, si le conseil des ministres délibère sur les projets de loi et s'il lui est possible d'en modifier le contenu, c'est, comme l'a voulu le constituant, à la condition d'être éclairé par l'avis du Conseil d'État ; que, par suite, l'ensemble des questions posées par le texte adopté par le conseil des ministres doivent avoir été soumises au Conseil d'État lors de sa consultation ;
52. Considérant, en premier lieu, que la sincérité de la loi de programmation des finances publiques devra s'apprécier notamment en prenant en compte l'avis du Haut Conseil des finances publiques ; qu'il en ira de même de l'appréciation de la sincérité des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale ; que, par suite, l'article 39 de la Constitution impose que cet avis sur le projet de loi de programmation des finances publiques, le projet de loi de finances de l'année et le projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'année soit rendu avant que le Conseil d'État ne rende son avis ; qu'en prévoyant que l'avis sera joint au projet de loi lors de la saisine du Conseil d'État, les dispositions des articles 13 et 14 n'ont pas méconnu ces exigences ;
53. Considérant, en deuxième lieu, qu'en permettant que l'avis du Haut Conseil ne soit rendu qu'avant l'adoption en première lecture par l'Assemblée nationale du projet de loi de finances rectificative ou du projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, le législateur organique a méconnu ces exigences ; que, par suite, la dernière phrase de l'article 15 doit être déclarée contraire à la Constitution ;
54. Considérant, en troisième lieu, que, si, par suite des circonstances, l'avis du Haut Conseil des finances publiques venait à être rendu postérieurement à l'avis du Conseil d'État, le Conseil constitutionnel apprécierait, le cas échéant, le respect des dispositions des articles 13, 14 et 15 au regard des exigences de la continuité de la vie de la Nation ;
55. Considérant qu'il s'ensuit que, sous la réserve énoncée au considérant 54, les articles 13 et 14, ainsi que le surplus de l'article 15 ne sont pas contraires à la Constitution ;
56. Considérant que l'article 17 fixe les conditions dans lesquelles le Haut Conseil des finances publiques est saisi par le Gouvernement et rend un avis sur les prévisions macroéconomiques sur lesquelles repose le projet de programme de stabilité établi au titre de la coordination des politiques économiques des États membres de l'Union européenne ; que ces dispositions, qui ne sont pas relatives aux lois de programmation des finances publiques, aux lois de finances ou aux lois de financement de la sécurité sociale n'ont pas un caractère organique ; qu'elles ne sont pas contraires à la Constitution ;

### **III. Sur l'exigence de clarté et de sincérité des débats parlementaires et sur l'atteinte au droit d'amendement**

#### **A. Normes de référence**

##### **1. 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.

##### **2. Constitution du 4 octobre 1958**

###### **- Article 3**

La souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par ses représentants et par la voie du référendum.

Aucune section du peuple ni aucun individu ne peut s'en attribuer l'exercice.

Le suffrage peut être direct ou indirect dans les conditions prévues par la Constitution. Il est toujours universel, égal et secret.

Sont électeurs, dans les conditions déterminées par la loi, tous les nationaux français majeurs des deux sexes, jouissant de leurs droits civils et politiques.

###### **- Article 42**

La discussion des projets et des propositions de loi porte, en séance, sur le texte adopté par la commission saisie en application de l'article 43 ou, à défaut, sur le texte dont l'assemblée a été saisie.

Toutefois, la discussion en séance des projets de révision constitutionnelle, des projets de loi de finances et des projets de loi de financement de la sécurité sociale porte, en première lecture devant la première assemblée saisie, sur le texte présenté par le Gouvernement et, pour les autres lectures, sur le texte transmis par l'autre assemblée.

La discussion en séance, en première lecture, d'un projet ou d'une proposition de loi ne peut intervenir, devant la première assemblée saisie, qu'à l'expiration d'un délai de six semaines après son dépôt. Elle ne peut intervenir, devant la seconde assemblée saisie, qu'à l'expiration d'un délai de quatre semaines à compter de sa transmission. L'alinéa précédent ne s'applique pas si la procédure accélérée a été engagée dans les conditions prévues à l'article 45. Il ne s'applique pas non plus aux projets de loi de finances, aux projets de loi de financement de la sécurité sociale et aux projets relatifs aux états de crise.

###### **- Article 44**

Les membres du Parlement et le Gouvernement ont le droit d'amendement. Ce droit s'exerce en séance ou en commission selon les conditions fixées par les règlements des assemblées, dans le cadre déterminé par une loi organique.

Après l'ouverture du débat, le Gouvernement peut s'opposer à l'examen de tout amendement qui n'a pas été antérieurement soumis à la commission.

Si le Gouvernement le demande, l'assemblée saisie se prononce par un seul vote sur tout ou partie du texte en discussion en ne retenant que les amendements proposés ou acceptés par le Gouvernement.

###### **- Article 47**

Le Parlement vote les projets de loi de finances dans les conditions prévues par une loi organique.

Si l'Assemblée nationale ne s'est pas prononcée en première lecture dans le délai de quarante jours après le dépôt d'un projet, le Gouvernement saisit le Sénat qui doit statuer dans un délai de quinze jours. Il est ensuite procédé dans les conditions prévues à l'article 45.

Si le Parlement ne s'est pas prononcé dans un délai de soixante-dix jours, les dispositions du projet peuvent être mises en vigueur par ordonnance.

Si la loi de finances fixant les ressources et les charges d'un exercice n'a pas été déposée en temps utile pour être promulguée avant le début de cet exercice, le Gouvernement demande d'urgence au Parlement l'autorisation de percevoir les impôts et ouvre par décret les crédits se rapportant aux services votés.

Les délais prévus au présent article sont suspendus lorsque le Parlement n'est pas en session.

## B. Autres normes

### 1. Règlement de l'Assemblée nationale

#### - Article 86

#### Article 86 <sup>(2)</sup> <sup>(3)</sup>

- 1 La désignation des rapporteurs ainsi que le dépôt, l'impression et la mise à disposition de leurs rapports et des textes adoptés par les commissions doivent intervenir dans un délai tel que l'Assemblée nationale soit en mesure de procéder à la discussion des projets et propositions conformément à la Constitution.
- 2 Lorsque le délai entre le dépôt d'un projet ou d'une proposition de loi et son examen en séance est au moins égal à six semaines, le rapporteur de la commission saisie au fond met à disposition des commissaires, au cours de la semaine qui précède l'examen du projet ou de la proposition en commission, un document qui fait état de l'avancement de ses travaux.
- 3 Les rapports concluent à l'adoption, au rejet ou à la modification du texte dont la commission avait été initialement saisie. Ils comportent un tableau comparatif qui fait état de ces éventuelles modifications. En annexe des rapports doivent être insérés les amendements soumis à la commission <sup>(4)</sup>.
- 4 Le texte d'ensemble adopté par la commission est publié séparément du rapport. Sauf lorsque la procédure accélérée prévue par l'article 45, alinéa 2, de la Constitution a été engagée ou lorsque le projet est relatif aux états de crise, en première lecture, le délai qui sépare la mise à disposition par voie électronique du texte adopté par la commission et le début de son examen en séance ne peut être inférieur à sept jours. En cas d'engagement de la procédure accélérée ainsi que lors de la deuxième lecture et des lectures ultérieures, le texte est mis à disposition par voie électronique dans les meilleurs délais.
- 5 Tout député peut présenter un amendement en commission, qu'il soit ou non membre de celle-ci. Les amendements autres que ceux du Gouvernement, du président et du rapporteur de la commission et, le cas échéant, des commissions saisies pour avis doivent être transmis par leurs auteurs au secrétariat de la commission au plus tard le troisième jour ouvrable précédant la date de début de l'examen du texte à 17 heures, sauf décision contraire du président de la commission. La recevabilité des amendements des députés est appréciée dans les conditions prévues par le chapitre III de la présente partie <sup>(5)</sup>.

---

*(1) Cette division, qui figurait précédemment avant l'article 85, a été déplacée par la résolution n° 292 du 27 mai 2009.*

*(2) Cet article, précédemment modifié par les résolutions n° 416 du 3 juillet 1962, n° 122 du 15 juin 1989, n° 321 du 15 juin 1990, n° 151 du 26 janvier 1994, n° 256 du 12 février 2004 et n° 582 du 7 juin 2006, résulte de la résolution n° 292 du 27 mai 2009.*

*(3) Voir aussi les articles 11 et 22 de l'I.G.*

*(4) Cet alinéa a été modifié par la résolution n° 437 du 28 novembre 2014.*

*(5) Les dispositions de cet alinéa résultant de la résolution n° 292 du 27 mai 2009 ont été déclarées conformes à la Constitution par décision du Conseil constitutionnel du 25 juin 2009 (J.O. du 28 juin 2009), sous réserve des observations suivantes : « la faculté reconnue au président de la commission saisie au fond de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement conféré aux parlementaires par l'article 44 de la Constitution ; (...) il appartiendra au président de la commission de concilier cette exigence avec les*

- 6 Peuvent participer aux débats de la commission, outre les membres de celle-ci, l'auteur, selon les cas, d'une proposition ou d'un amendement ainsi que, le cas échéant, les rapporteurs des commissions saisies pour avis. La participation du Gouvernement est de droit.
- 7 Les rapports faits, en première lecture, sur un projet ou une proposition de loi comportent en annexe, à leur demande, une contribution écrite de chacun des groupes d'opposition et minoritaires ainsi que, le cas échéant, une contribution écrite du député désigné en application de l'article 145-7, alinéa 2. Cette dernière contribution porte, s'il y a lieu, sur l'étude d'impact jointe au projet de loi <sup>(1)</sup>.
- 8 Les rapports faits sur un projet ou une proposition de loi portant sur les domaines couverts par l'activité de l'Union européenne comportent en annexe des éléments d'information sur le droit européen applicable ou en cours d'élaboration. Le cas échéant, sont également rappelées les positions prises par l'Assemblée par voie de résolution européenne.
- 9 Les rapports faits sur un projet de loi déposé sur le bureau de l'Assemblée comportent en annexe un document présentant les observations qui ont été recueillies sur les documents qui rendent compte de l'étude d'impact joints au projet de loi.
- 10 Les rapports faits sur un projet ou une proposition de loi comportent en annexe une liste des textes susceptibles d'être abrogés ou modifiés à l'occasion de l'examen de ce projet ou de cette proposition.
- 11 La discussion des textes soumis à la commission peut être organisée par son bureau.
- 12 Les motions mentionnées aux articles 91 et 122 ne sont pas examinées en commission.

*(2) Cet alinéa, précédemment modifié par les résolutions n° 205 du 5 décembre 1960, n° 146 du 23 octobre 1969 et n° 281 du 16 avril 1980, résulte de la résolution n° 475 du 7 mai 1991 et a été modifié par les résolutions n° 151 du 26 janvier 1994, n° 485 du 6 octobre 2005 et n° 292 du 27 mai 2009.*

- **Article 99**

**Article 99** <sup>(1) (5)</sup>

- 1 Sauf décision contraire de la Conférence des présidents, les amendements des députés doivent être présentés au plus tard le troisième jour ouvrable précédant la date de début de la discussion du texte à 17 heures <sup>(6)</sup>.
- 
- 2 Après l'expiration du délai de dépôt prévu à l'alinéa précédent, sont seuls recevables les amendements déposés par le Gouvernement ou la commission saisie au fond. Lorsque le Gouvernement ou la commission saisie au fond fait usage de cette faculté, ce délai n'est plus opposable aux amendements des députés portant sur l'article qu'il est proposé d'amender ou venant en concurrence avec l'amendement déposé lorsque celui-ci porte article additionnel.
  - 3 Le délai prévu au présent article n'est pas applicable aux sous-amendements.

- (1) Voir aussi l'article 11 de l'I.G.
- (2) Cet alinéa a été modifié par la résolution n° 292 du 27 mai 2009.
- (3) Cet alinéa résulte de la résolution n° 292 du 27 mai 2009 et a remplacé les cinquième et sixième alinéas.
- (4) Cet article a été introduit par la résolution n° 292 du 27 mai 2009.
- (5) Cet article, précédemment modifié par les résolutions n° 146 du 23 octobre 1969, n° 151 du 26 janvier 1994, n° 408 du 10 octobre 1995 et n° 582 du 7 juin 2006, résulte de la résolution n° 292 du 27 mai 2009.
- (6) Les dispositions de cet alinéa, résultant de la résolution n° 292 du 27 mai 2009, ont été déclarées conformes à la Constitution par décision du Conseil constitutionnel du 25 juin 2009 (J.O. du 28 juin 2009), sous réserve des observations suivantes : « la faculté reconnue à la Conférence des présidents de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements (...) doit permettre de garantir le caractère

## 2. Règlement du Sénat

### Article 28 ter <sup>50(\*)</sup>

1. - Deux semaines au moins avant la discussion par le Sénat d'un projet ou d'une proposition de loi, sauf dérogation accordée par la Conférence des présidents, la commission saisie au fond se réunit pour examiner les amendements déposés en vue de l'établissement de son texte, au plus tard l'avant-veille de cette réunion, et établir son texte. Ce délai n'est applicable ni aux amendements du Gouvernement, ni aux sous-amendements. Il peut être ouvert de nouveau sur décision du président de la commission.<sup>51(\*)</sup> Le président de la commission contrôle la recevabilité financière des amendements au regard de l'article 40 de la Constitution. Les amendements peuvent être communiqués à la commission des finances, qui rend un avis écrit sur leur recevabilité au regard de l'article 40 de la Constitution.<sup>52(\*)</sup> Les amendements déclarés irrecevables ne sont pas mis en distribution. La commission est compétente pour se prononcer sur les autres irrecevabilités, à l'exception de celle fondée sur l'article 41 de la Constitution.
2. - Le rapport de la commission présente le texte qu'elle propose au Sénat et les opinions des groupes. Le texte adopté par la commission fait l'objet d'une publication séparée.
3. - La commission détermine son avis sur les amendements déposés sur le texte qu'elle a proposé avant le début de leur discussion par le Sénat. La commission saisie au fond est compétente pour se prononcer sur leur recevabilité, sans préjudice de l'application des articles 40 et 41 de la Constitution, ainsi que de l'article 45 du présent Règlement.

\* <sup>50</sup> Résolutions des 2 juin 2009 et 13 mai 2015.

\* <sup>51</sup> Dans sa décision du 11 juin 2015, le Conseil constitutionnel a considéré que « la faculté reconnue au président de la commission saisie au fond de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement [et] qu'il appartiendra au président de la commission de concilier cette exigence avec les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ».

\* <sup>52</sup> *Le Conseil constitutionnel, dans sa décision du 11 juin 2015, a formulé la réserve selon laquelle les dispositions de cet alinéa « ne sauraient avoir pour objet ou pour effet de faire obstacle à ce que l'irrecevabilité financière des amendements et des propositions de loi puisse être soulevée à tout moment lors de leur examen en commission ».*

## C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

- Décision n° 90-278 DC du 7 novembre 1990 - Résolution modifiant les articles 16, 24, 29 et 48 du règlement du Sénat et introduisant dans celui-ci des articles 47 ter, 47 quater, 47 quinquies, 47 sexies, 47 septies, 47 octies, 47 nonies et 56 bis A

En ce qui concerne les modalités retenues par la résolution adoptée par le Sénat :

8. Considérant que la résolution exclut du champ d'application des "procédures abrégées" plusieurs catégories de textes énumérées limitativement à l'article 47 nonies et subordonne, pour les autres textes, le recours à l'une

des procédures abrégées à "l'accord de tous les présidents de groupes politiques", ainsi qu'il est dit au deuxième alinéa de l'article 47 ter ; que, sous réserve du respect de ces conditions, il appartient, conformément au premier alinéa de l'article 47 ter, à la Conférence des présidents de décider du recours à l'une ou l'autre des procédures abrégées, à la demande du Président du Sénat, du président de la commission saisie au fond, d'un président de groupe ou du Gouvernement ; qu'il est spécifié que la Conférence des présidents "fixe un délai limite pour le dépôt des amendements" ;

9. Considérant que ces diverses dispositions, qui visent uniquement les amendements émanant des sénateurs, ne sont pas, par elles-mêmes, contraires à la Constitution, dès lors que le délai choisi pour le dépôt des amendements est déterminé de façon à ne pas faire obstacle à l'exercice effectif du droit d'amendement et que n'est pas interdite la possibilité de déposer ultérieurement des sous-amendements ;

10. Considérant qu'il y a lieu de relever que, suivant les alinéas 2 à 4 de l'article 47 quater, le Gouvernement, dont la participation aux débats de la commission est de droit lorsqu'il y a lieu à "vote sans débat", a la faculté de se fonder sur l'article 41 de la Constitution pour soulever l'exception d'irrecevabilité prévue par cet article et qu'en cas de désaccord avec le Président du Sénat, le Conseil constitutionnel est appelé à se prononcer ; qu'en outre, est expressément envisagée par l'alinéa 5 de l'article 47 quater, même en cas de "vote sans débat", l'application des irrecevabilités fondées sur les dispositions de l'article 40 de la Constitution ou sur l'une des dispositions de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances ; que l'article 47 sexies, relatif à la procédure de vote après débat restreint, réserve l'exercice du droit d'amendement tant des membres du Sénat que du Gouvernement ; qu'en son alinéa 2, il se conforme aux dispositions du troisième alinéa de l'article 44 de la Constitution concernant le recours au vote bloqué ; qu'il n'interdit pas au Gouvernement d'opposer l'irrecevabilité ayant pour fondement le deuxième alinéa du même article ;

11. Considérant qu'il y a lieu également de relever que l'article 47 octies prévoit qu'en cas de recours aux procédures abrégées les initiatives mentionnées à l'article 44 du règlement du Sénat, à savoir : l'exception d'irrecevabilité, la question préalable, les motions préjudicielles ou incidentes ainsi que les demandes de priorité ou de réserve, doivent être présentées lors de la réunion de la commission ou, en séance publique, lorsqu'elles émanent de la commission elle-même ou du Gouvernement ; que ces règles ne sont pas contraires à la Constitution dès lors que, d'une part, les initiatives auxquelles se réfère l'article 47 octies n'ont pas leur fondement dans des dispositions de valeur constitutionnelle et que, d'autre part, demeurent inchangées les dispositions du septième alinéa de l'article 44 du règlement en vertu desquelles les motions préjudicielles ou incidentes ne peuvent être présentées au cours de la discussion de textes qui ont été inscrits à l'ordre du jour prioritaire conformément au premier alinéa de l'article 48 de la Constitution ;

12. Considérant que s'il est loisible à une assemblée parlementaire de prévoir, par son règlement, que, dans le cadre de la procédure de "vote sans débat", le président met aux voix l'ensemble du texte, y compris les amendements adoptés par la commission lorsqu'il n'en existe pas d'autres, en revanche, porte atteinte au droit d'amendement, reconnu à chaque parlementaire par le premier alinéa de l'article 44 de la Constitution, l'interdiction faite à tout membre de l'assemblée saisie du texte de reprendre en séance plénière un amendement relatif à celui-ci au motif que cet amendement aurait été écarté par la commission saisie au fond ;

13. Considérant qu'il suit de là que les dispositions de l'article 47 quinquies du règlement du Sénat, qui ne satisfont pas à ces exigences constitutionnelles, doivent être déclarées contraires à la Constitution ;

14. Considérant que ne sont pas séparables des dispositions déclarées non conformes à la Constitution les dispositions du règlement du Sénat, dans leur rédaction résultant de la résolution soumise à l'examen du Conseil constitutionnel, qui ont trait à la procédure de "vote sans débat" à savoir : - dans le texte de l'article 16, les alinéas 9 et 10, - dans le texte de l'article 29, à l'alinéa 4, les mots "de vote sans débat ou" et à l'alinéa 6, les mots "sans débat ou", - dans le texte de l'article 47 ter, à l'alinéa 1, les mots "le vote sans débat ou", et à l'alinéa 2 les mots "le vote sans débat ou", - l'article 47 quater, - l'article 47 septies, - dans le texte de l'article 47 octies les mots "sans débat ou", - dans le texte de l'article 47 nonies les mots "de vote sans débat ou", - dans le texte de l'article 48, à l'alinéa 1, les mots "ou faisant l'objet d'une procédure de vote sans débat", - l'article 56 bis A ;

- **Décision n° 94-338 DC du 10 mars 1994 - Résolution modifiant le règlement de l'Assemblée nationale**

22. Considérant que l'article 47 modifie l'article 99 du règlement et fixe à trois jours de séance suivant la distribution du rapport le délai dans lequel les amendements peuvent être déposés ; qu'il prévoit, si le début de la discussion générale intervient avant l'expiration de ce délai, que les amendements ne peuvent plus être déposés après ce moment ; qu'il maintient la recevabilité, après ces délais, des amendements déposés par le Gouvernement ou la commission saisie au fond, ou ceux dont l'un ou l'autre accepte la discussion et des amendements déposés au nom d'une commission saisie pour avis ; qu'il prévoit que ces délais ne sont pas

applicables aux sous-amendements, aux amendements portant sur des articles sur lesquels le Gouvernement ou la commission saisie au fond a déposé un ou plusieurs amendements après l'expiration desdits délais et aux amendements susceptibles d'être mis en discussion commune avec des articles additionnels présentés par le Gouvernement ou la commission saisie au fond après l'expiration des mêmes délais ;

23. Considérant que ces dispositions ne sont pas contraires à la Constitution dès lors qu'elles sont déterminées de façon à ne pas faire obstacle à l'exercice effectif du droit d'amendement

- **Décision n° 2006-537 DC du 22 juin 2006 - Résolution modifiant le règlement de l'Assemblée nationale**

En ce qui concerne la discussion en séance publique :

5. Considérant que le I de l'article 3 de la résolution modifie le quatrième alinéa de l'article 91 du règlement ; qu'il fixe, pour la première lecture, à trente minutes, au lieu d'une heure trente, la durée de l'intervention au soutien d'une exception d'irrecevabilité destinée à " faire reconnaître que le texte proposé est contraire à une ou plusieurs dispositions constitutionnelles ", d'une question préalable " dont l'objet est de faire décider qu'il n'y a pas lieu à délibérer " ou d'une motion tendant au renvoi à la commission saisie au fond de l'ensemble du texte en discussion ; que son II modifie le dernier alinéa de l'article 122 du règlement afin de limiter à la même durée la défense d'une motion visant à soumettre un texte au référendum ;

6. Considérant que ces modifications ne portent que sur la durée des interventions ; qu'elles ne remettent pas en cause le droit des membres de l'Assemblée nationale de proposer la soumission de certains projets de loi au référendum, comme le prévoit l'article 11 de la Constitution ; qu'elles préservent la possibilité effective, pour les députés, de contester la conformité à la Constitution des dispositions d'un texte ; qu'enfin, la question préalable et la motion tendant à renvoyer l'ensemble du texte à la commission saisie au fond ne sont imposées par aucune exigence de valeur constitutionnelle ;

7. Considérant que, dans ces conditions, l'article 3 de la résolution n'est pas contraire à la Constitution ;

8. Considérant que l'article 4 de la résolution, qui modifie les articles 88, 99, 104 et 118 du règlement, prévoit, notamment, que " les amendements des députés aux textes servant de base à la discussion peuvent, sauf décision contraire de la Conférence des Présidents, être présentés au plus tard la veille de la discussion de ces textes à 17 heures " ; qu'il précise que, lorsque le rapport de la commission n'a pas été mis à disposition " par voie électronique quarante-huit heures avant le début de la discussion du texte, les amendements des députés sont recevables jusqu'au début de la discussion générale " ;

9. Considérant, en premier lieu, que ces délais, qui visent les amendements émanant des députés, n'interdisent pas de déposer ultérieurement des sous-amendements ;

10. Considérant, en second lieu, que l'instauration de tels délais est de nature à assurer la clarté et la sincérité du débat parlementaire, sans lesquelles ne seraient garanties ni la règle énoncée par l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, aux termes duquel : " La loi est l'expression de la volonté générale... ", ni celle résultant du premier alinéa de l'article 3 de la Constitution, aux termes duquel : " La souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par ses représentants... " ;

11. Considérant que, dans ces conditions, l'article 4 de la résolution n'est pas contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2009-581 DC du 25 juin 2009 - Résolution tendant à modifier le règlement de l'Assemblée nationale**

- SUR LES DISPOSITIONS RELATIVES À LA PROCÉDURE LÉGISLATIVE :

33. Considérant que les articles 49 à 100 de la résolution modifient les dispositions du titre II du règlement relatif à la procédure législative ;

. En ce qui concerne l'article 55 de la résolution :

34. Considérant que l'article 55 donne une nouvelle rédaction de l'article 86 du règlement ; qu'il définit les modalités d'examen par les commissions des projets et propositions de loi, ainsi que des projets relatifs aux états de crise ; qu'il précise les conditions de dépôt et d'examen des amendements ; qu'il dispose en particulier : " Les amendements autres que ceux du Gouvernement, du président et du rapporteur de la commission et, le cas échéant, des commissions saisies pour avis doivent être transmis par leurs auteurs au secrétariat de la commission au plus tard le troisième jour ouvrable précédant la date de début de l'examen du texte à 17 heures, sauf décision contraire du président de la commission " ;



35. Considérant que la faculté reconnue au président de la commission saisie au fond de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement conféré aux parlementaires par l'article 44 de la Constitution ; qu'il appartiendra au président de la commission de concilier cette exigence avec les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ; que ces dispositions n'interdisent, en aucun cas, la possibilité de déposer ultérieurement des sous-amendements ;

36. Considérant que, sous les réserves énoncées au considérant précédent, les dispositions de l'article 55 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

. En ce qui concerne l'article 58 de la résolution :

37. Considérant que l'article 58 donne une nouvelle rédaction de l'article 89 du règlement ; qu'il détermine les modalités d'examen de la recevabilité financière des propositions et amendements des députés ; qu'il prévoit un examen systématique et préalable à leur dépôt des propositions de loi par le Bureau de l'Assemblée ou certains de ses membres ; qu'un contrôle identique des amendements présentés en commission est effectué par les présidents des commissions saisies, éventuellement après consultation du président ou du rapporteur général de la commission chargée des finances ; que la recevabilité financière des amendements déposés sur le bureau de l'Assemblée est appréciée, dans les mêmes conditions, par le président de l'Assemblée nationale ; qu'enfin les dispositions de l'article 40 de la Constitution peuvent être opposées à tout moment par le Gouvernement ou par tout député aux propositions de loi et aux amendements, ainsi qu'aux modifications apportées par les commissions aux textes dont elles ont été saisies ;

38. Considérant que le respect de l'article 40 de la Constitution exige qu'il soit procédé à un examen systématique de la recevabilité, au regard de cet article, des propositions et amendements formulés par les députés et cela antérieurement à l'annonce de leur dépôt et par suite avant qu'ils ne puissent être publiés, distribués et mis en discussion, afin que seul soit accepté le dépôt des propositions et amendements qui, à l'issue de cet examen, n'auront pas été déclarés irrecevables ; qu'il impose également que l'irrecevabilité financière des amendements et des modifications apportées par les commissions aux textes dont elles ont été saisies puisse être soulevée à tout moment ;

39. Considérant que, par suite, les dispositions de l'article 58 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

. En ce qui concerne l'article 60 de la résolution :

40. Considérant que l'article 60 modifie l'article 91 du règlement ; qu'il est relatif à la discussion des projets et propositions en première lecture ; qu'il prévoit, en particulier, que la discussion d'une seule " motion de rejet préalable ", dont l'objet est de faire reconnaître que le texte proposé est contraire à une ou plusieurs dispositions constitutionnelles ou de faire décider qu'il n'y a pas lieu à délibérer ", est substituée à la possibilité de discuter d'une motion d'exception d'inconstitutionnalité puis d'une motion de question préalable ; qu'il réduit de cinq à deux minutes le temps de parole de l'orateur de chaque groupe autorisé à participer à la discussion de la motion ;

41. Considérant que la modification ainsi apportée préserve la possibilité effective, pour les députés, de contester la conformité à la Constitution des dispositions d'un texte ; que, dans ces conditions et sous la réserve énoncée au considérant 20, les dispositions de l'article 60 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

. En ce qui concerne les articles 68 et 84 de la résolution :

42. Considérant, en premier lieu, que l'article 68 donne une nouvelle rédaction de l'article 99 du règlement ; qu'en vertu de ce dernier, les amendements des députés doivent être présentés au plus tard à 17 heures le troisième jour ouvrable précédant la date du début de la discussion en séance publique du texte ; que ces dispositions ne sont applicables ni aux sous-amendements, ni aux amendements du Gouvernement ou de la commission saisie au fond ; qu'elles ne sont pas davantage applicables, lorsque ces derniers ont déposé des amendements au-delà du délai de dépôt, aux amendements des députés déposés sur les mêmes articles ;

43. Considérant, en second lieu, que l'article 84 donne une nouvelle rédaction de l'article 119 du règlement ; qu'il organise l'examen, la discussion et le vote des projets de loi de finances ; qu'il dispose, en particulier, que les amendements des députés à une mission et aux articles de la seconde partie doivent être déposés au plus tard à 13 heures l'avant-veille de la discussion de cette mission ou de ces articles, sauf décision contraire de la Conférence des présidents ;

44. Considérant que la faculté reconnue à la Conférence des présidents de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements que ceux mentionnés dans les deux considérants précédents doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement conféré aux parlementaires par l'article 44 de la Constitution ; qu'il appartiendra à la conférence de concilier cette exigence avec les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ; que ces dispositions n'interdisent, en aucun cas, la possibilité de déposer ultérieurement des sous-amendements ;

45. Considérant que, sous cette double réserve, les articles 68 et 84 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

. En ce qui concerne l'article 100 de la résolution :

46. Considérant que l'article 100 insère, dans la troisième partie du titre II du règlement, un chapitre XVII comportant un article 131 ; qu'il définit la procédure applicable aux autorisations prévues par les premier et troisième alinéas de l'article 35 et par le deuxième alinéa de l'article 36 de la Constitution relatifs respectivement à la déclaration de guerre, à la prolongation au-delà de quatre mois des interventions militaires à l'étranger et à celle, au-delà de douze jours, de l'état de siège ; qu'il définit également les modalités de l'information de l'Assemblée, prévue par le deuxième alinéa de l'article 35 susmentionné, qui peut prendre la forme d'une déclaration suivie ou non d'un débat ;

47. Considérant qu'aux termes du premier alinéa de l'article 24 de la Constitution : " Le Parlement... contrôle l'action du Gouvernement " ; qu'en prévoyant, aux termes du deuxième alinéa de l'article 35 de la Constitution, que " le Gouvernement informe le Parlement de sa décision de faire intervenir les forces armées à l'étranger, au plus tard trois jours après le début de l'intervention ", le constituant a entendu permettre qu'à tout le moins l'ensemble des groupes de l'Assemblée nationale soient informés de ces interventions ;

48. Considérant que, sous cette réserve, les dispositions de l'article 100 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

. En ce qui concerne les autres dispositions relatives à la procédure législative :

49. Considérant que ces dispositions ne sont pas contraires à la Constitution ;

- **Décision n° 2009-582 DC du 25 juin 2009 - Résolution tendant à modifier le règlement du Sénat pour mettre en oeuvre la révision constitutionnelle, conforter le pluralisme sénatorial et rénover les méthodes de travail du Sénat**

- SUR LES NORMES DE RÉFÉRENCE :

2. Considérant qu'en raison des exigences propres à la hiérarchie des normes juridiques dans l'ordre interne, la conformité à la Constitution des règlements des assemblées parlementaires doit s'apprécier au regard tant de la Constitution elle-même que des lois organiques prévues par celle-ci ainsi que des mesures législatives prises pour son application ; qu'entrent notamment dans cette dernière catégorie l'ordonnance du 17 novembre 1958 relative au fonctionnement des assemblées parlementaires ainsi que les modifications qui lui ont été apportées ; que ces textes législatifs ne s'imposent à une assemblée parlementaire, lorsqu'elle modifie ou complète son règlement, qu'autant qu'ils sont conformes à la Constitution ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : " La loi est l'expression de la volonté générale... " ; qu'aux termes du premier alinéa de l'article 3 de la Constitution : " La souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par ses représentants... " ; que ces dispositions imposent le respect des exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ;

- **Décision n° 2010-607 DC du 10 juin 2010 - Loi relative à l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée**

1. Considérant que les députés et sénateurs requérants défèrent au Conseil constitutionnel la loi relative à l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée ; qu'ils contestent la conformité à la Constitution de la procédure suivie pour l'adoption de ses articles 9 et 13 ;

- SUR LA PROCÉDURE LÉGISLATIVE :

2. Considérant qu'aux termes du premier alinéa de l'article 45 de la Constitution : « Sans préjudice de l'application des articles 40 et 41, tout amendement est recevable en première lecture dès lors qu'il présente un lien, même indirect, avec le texte déposé ou transmis » ;

3. Considérant que le projet de loi comportait six articles lors de son dépôt sur le bureau de l'Assemblée nationale, première assemblée saisie ; qu'il modifiait le code de commerce, le code général des impôts, le livre des procédures fiscales et le code de la sécurité sociale pour créer le régime juridique, fiscal et social de l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée ;

4. Considérant que l'article 9 de la loi déferée, inséré dans le projet de loi par un amendement adopté en première lecture par le Sénat le 8 avril 2010, modifie l'ordonnance n° 2005-722 du 29 juin 2005 susvisée pour aménager le statut de l'établissement public OSEO et définir les modalités de création de la société anonyme OSEO ; que, dans les conditions prévues à l'article 38 de la Constitution, l'article 13 de la loi déferée, inséré dans le projet de loi dans les mêmes conditions que son article 9, habilite le Gouvernement à prendre par voie

d'ordonnance les dispositions législatives nécessaires à la transposition d'une directive relative à l'exercice de certains droits des actionnaires des sociétés cotées ;

5. Considérant, par ailleurs, que l'article 12, inséré dans le projet de loi en première lecture par l'Assemblée nationale, modifie les articles L. 112-2 et L. 112-3 du code monétaire et financier ainsi que les articles L. 145-34 et L. 145-38 du code de commerce pour réformer le régime d'indexation de certains loyers ;

6. Considérant que ces dispositions ne présentent pas de lien direct avec celles qui figuraient dans le projet de loi relatif à l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée ; qu'il ne ressort pas des travaux parlementaires qu'elles présentent un lien même indirect avec ce projet de loi ; qu'en outre elles ont été adoptées en méconnaissance de la clarté et de la sincérité du débat parlementaire ; qu'elles ont été adoptées selon une procédure contraire à l'article 45 de la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE L. 526-12 DU CODE DE COMMERCE :

7. Considérant que l'article 1er de la loi déferée insère dans le chapitre VI du titre II du livre V du code de commerce une section intitulée « De l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée », comprenant les articles L. 526-6 à L. 526-21 ; que ces dispositions permettent à tout entrepreneur individuel d'affecter à son activité, au moyen d'une déclaration faite à un registre de publicité, un patrimoine séparé de son patrimoine personnel ; qu'elles déterminent les conditions et les modalités de la déclaration d'affectation, organisent sa publicité, définissent ses effets et fixent les obligations des entrepreneurs ayant opté pour ce régime juridique ;

8. Considérant que le deuxième alinéa de l'article L. 526-12 du code de commerce dispose que la déclaration d'affectation du patrimoine « est opposable aux créanciers dont les droits sont nés antérieurement à son dépôt à la condition que l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée le mentionne dans la déclaration d'affectation et en informe les créanciers dans des conditions fixées par voie réglementaire » ; que ces créanciers peuvent toutefois « former opposition à ce que la déclaration leur soit opposable » ;

9. Considérant qu'en vertu des alinéas 6 à 8 de l'article L. 526-12 de ce code, la déclaration d'affectation du patrimoine soustrait le patrimoine affecté du gage des créanciers personnels de l'entrepreneur et le patrimoine personnel du gage de ses créanciers professionnels ; que s'il était loisible au législateur de rendre la déclaration d'affectation opposable aux créanciers dont les droits sont nés antérieurement à son dépôt, c'est à la condition que ces derniers soient personnellement informés de la déclaration d'affectation et de leur droit de former opposition ; que, sous cette réserve, le deuxième alinéa de l'article L. 526-12 du code de commerce ne porte pas atteinte aux conditions d'exercice du droit de propriété des créanciers garanti par les articles 2 et 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

10. Considérant qu'il n'y a lieu, pour le Conseil constitutionnel, de soulever d'office aucune autre question de conformité à la Constitution,

- **Décision n° 2014-705 DC du 11 décembre 2014 - Résolution tendant à modifier le règlement de l'Assemblée nationale**

En ce qui concerne le 1° de l'article 28 de la résolution :

44. Considérant que l'article 28 modifie l'article 119 du règlement relatif aux règles dérogatoires de discussion des projets de loi de finances ; que le 1° de l'article 28 supprime les deuxième et troisième alinéas de l'article 119 fixant des délais dérogatoires de présentation des amendements des députés à une mission ou aux articles de la seconde partie du projet de loi de finances de l'année ;

45. Considérant qu'à défaut de règles particulières, les règles de droit commun prévues par l'article 99 du règlement seront applicables à ces amendements ; qu'en vertu de cet article, les amendements des députés doivent être présentés au plus tard à 17 heures le troisième jour ouvrable précédant la date du début de la discussion en séance publique du texte ; que ces dispositions ne sont applicables ni aux sous-amendements ni aux amendements du Gouvernement ou de la commission saisie au fond ; qu'elles ne sont pas davantage applicables, lorsque ces derniers ont déposé des amendements au-delà du délai de dépôt, aux amendements des députés déposés sur les mêmes articles ; que la faculté reconnue à la Conférence des présidents de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements que celui susmentionné doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement conféré aux membres du Parlement par l'article 44 de la Constitution ; qu'il appartiendra à la Conférence des présidents de concilier cette exigence avec les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ; que ces dispositions n'interdisent, en aucun cas, la possibilité de déposer ultérieurement des sous-amendements ;

46. Considérant que, sous cette double réserve, les dispositions du 1° de l'article 28 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

- **Décision n° 2015-712 DC du 11 juin 2015 - Résolution réformant les méthodes de travail du Sénat dans le respect du pluralisme, du droit d'amendement et de la spécificité sénatoriale, pour un Sénat plus présent, plus moderne et plus efficace**

- SUR L'ARTICLE 6 DE LA RÉOLUTION :

11. Considérant que l'article 6 de la résolution donne une nouvelle rédaction à l'alinéa 1 de l'article 28 ter du règlement relatif aux modalités d'examen par les commissions des projets et propositions de loi ; qu'il précise les conditions de dépôt et d'examen des amendements en commission ; qu'ainsi, il dispose que les amendements, autres que ceux du Gouvernement, doivent être déposés au plus tard l'avant-veille de la réunion d'examen du texte par la commission saisie au fond ; que ce délai, qui n'est pas applicable aux sous-amendements, peut être rouvert par le président de ladite commission ; que, par ailleurs, l'alinéa 1 de l'article 28 ter détermine les modalités d'examen de la recevabilité financière des amendements déposés en commission ; qu'il prévoit un examen systématique et préalable de cette recevabilité par le président de la commission saisie au fond, éventuellement après consultation du président de la commission des finances ; que les amendements déclarés irrecevables ne sont pas mis en distribution ;

12. Considérant, en premier lieu, que la faculté reconnue au président de la commission saisie au fond de fixer un autre délai pour le dépôt des amendements doit permettre de garantir le caractère effectif de l'exercice du droit d'amendement conféré aux membres du Parlement par l'article 44 de la Constitution ; qu'il appartiendra au président de la commission de concilier cette exigence avec les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire ;

13. Considérant, en second lieu, que le respect de l'article 40 de la Constitution exige qu'il soit procédé à un examen systématique de la recevabilité, au regard de cet article, des amendements formulés par les sénateurs et cela antérieurement à l'annonce de leur dépôt et par suite avant qu'ils ne puissent être publiés, distribués et mis en discussion, afin que seul soit accepté le dépôt des amendements qui, à l'issue de cet examen, n'auront pas été déclarés irrecevables ; qu'il impose également que l'irrecevabilité financière des amendements et des propositions de loi puisse être soulevée à tout moment ;

14. Considérant que les dispositions de l'alinéa 1 de l'article 28 ter ne sauraient avoir pour objet ou pour effet de faire obstacle à ce que l'irrecevabilité financière des amendements et des propositions de loi puisse être soulevée à tout moment lors de leur examen en commission ;

15. Considérant que, sous les réserves énoncées aux considérants 12 et 14, les dispositions de l'article 6 de la résolution ne sont pas contraires à la Constitution ;

- **Décision n° 2016-736 DC du 4 août 2016 - Loi relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels**

. En ce qui concerne le droit d'amendement :

5. Lors de la nouvelle lecture à l'Assemblée nationale, le délai limite pour le dépôt des amendements en vue de l'élaboration du texte de la commission a été fixé à 17 heures, le 29 juin, tandis que le texte transmis par le Sénat avait été publié, après l'échec de la commission mixte paritaire, à 10 heures 50 ce même jour. Le délai limite pour le dépôt des amendements en vue de la séance publique a, quant à lui, été fixé à 20 heures, le 2 juillet, tandis que le texte adopté par la commission avait été publié le 1er juillet à 23 heures 55. Les députés auteurs de la troisième saisine font valoir que la brièveté de ces délais n'a pas permis aux députés d'exercer effectivement le droit d'amendement qu'ils tiennent de l'article 44 de la Constitution. Ils soutiennent qu'ont été ainsi méconnues les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire.

6. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi est l'expression de la volonté générale... ». Selon le premier alinéa de l'article 3 de la Constitution : « La souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par ses représentants... ». Ces dispositions imposent le respect des exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire.

7. Selon le premier alinéa de l'article 44 de la Constitution : « Les membres du Parlement et le Gouvernement ont le droit d'amendement. Ce droit s'exerce en séance ou en commission selon les conditions fixées par les règlements des assemblées, dans le cadre déterminé par une loi organique ».

8. Si les amendements n'ont pu être déposés, en vue de l'examen en commission, en nouvelle lecture, à l'Assemblée nationale, qu'à compter du 29 juin à 10 heures 50, après l'échec de la commission mixte paritaire, les dispositions du texte servant de base à ces amendements étaient connues dès l'issue de l'examen par le Sénat, en première lecture, des articles du projet de loi.
9. Ainsi, à ce stade de la procédure, compte tenu de l'état d'avancement des travaux législatifs, les délais retenus, à l'Assemblée nationale, pour le dépôt des amendements en commission et en séance publique, n'ont pas fait obstacle à l'exercice effectif par les députés de leur droit d'amendement ni altéré la clarté et la sincérité des débats.
10. Les griefs tirés de la méconnaissance des exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire et de l'atteinte portée à l'exercice effectif du droit d'amendement doivent donc être écartés.
11. La loi déferée a donc été adoptée selon une procédure conforme à la Constitution.

## **IV. Sur la méconnaissance du principe de sincérité budgétaire**

### **A. Norme**

#### **Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances**

##### **- Article 32**

Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler.

### **B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel**

##### **- Décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993 - Loi de finances rectificative pour 1993**

En ce qui concerne l'article 10 :

22. Considérant qu'il est soutenu par les sénateurs, auteurs de la première saisine, que l'inscription en recettes du budget général de 1993, pour un montant de 18 milliards de francs du produit d'opérations de cession au secteur privé par l'État d'entreprises du secteur public, méconnaît la règle posée à l'article 16 de l'ordonnance du 2 janvier 1959, selon laquelle les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées, altérant ainsi la sincérité des chiffres contenus dans la loi ;

23. Considérant que les ressources de l'État figurant dans les lois de finances de l'année et dans les lois de finances rectificatives ont un caractère prévisionnel et sont prises en compte sous forme d'évaluations ; que ces évaluations doivent tenir compte des effets économiques et financiers de la politique que le Gouvernement entend mener ; qu'en égard au programme de privatisations présenté au titre de l'année 1993, l'inscription en recettes prévisionnelles d'une somme de 18 milliards de francs n'a pas méconnu la règle de l'article 16 de l'ordonnance susvisée ;

. En ce qui concerne l'article 21 :

24. Considérant que les sénateurs auteurs de la première saisine soutiennent que l'article 21 a méconnu le principe d'égalité ;

25. Considérant que cet article tend à accorder des avantages fiscaux en matière de droits de mutation à l'occasion de transmissions à titre gratuit, ou de cessions à titre onéreux, d'immeubles acquis neufs ou en état d'achèvement futur, entre le 1er juin 1993 et le 1er septembre 1994 ; que ces avantages sont subordonnés à la condition que les immeubles aient été exclusivement affectés, de manière continue, à l'habitation principale pendant une durée minimale de cinq ans à compter de l'acquisition de l'immeuble ou de son achèvement, s'il est postérieur ;

26. Considérant, d'une part, que la circonstance que des avantages fiscaux de même nature soient consentis, quel que soit le mode de transmission ou de cession des immeubles concernés, n'est pas susceptible de porter atteinte au principe d'égalité ;

27. Considérant, d'autre part, que le législateur a pu, sans méconnaître ce principe, eu égard au motif d'intérêt général que constitue le soutien à l'activité du bâtiment, subordonner l'octroi des avantages fiscaux susmentionnés aux conditions de délais ci-dessus évoquées ;

##### **- Décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances pour 2000**

- SUR LA SINCÉRITÉ DE LA LOI DE FINANCES :

2. Considérant qu'il est soutenu que la loi déferée manquerait, à quatre titres, au principe de sincérité budgétaire ;

3. Considérant, en premier lieu, que les auteurs des deux saisines contestent l'évaluation des recettes fiscales de l'Etat pour 2000, qui ne tiendrait pas compte " de la tendance très dynamique des encaissements en 1999, ainsi que du niveau effectif de la croissance économique en 1999 " ; qu'ils invoquent à cet égard la révision de l'évaluation du produit de l'impôt sur les sociétés pour l'année en cours, opérée à l'initiative du Gouvernement lors de la discussion de la loi de finances rectificative pour 1999 ;

4. Considérant, en l'espèce, qu'il ne ressort pas des éléments fournis au Conseil constitutionnel que les évaluations de recettes pour 2000 prises en compte à l'article d'équilibre soient, eu égard à l'amplitude de la sous-estimation alléguée rapportée aux masses budgétaires, entachées d'une erreur manifeste ; que, compte tenu des règles de perception de l'impôt sur les sociétés, le rehaussement inscrit dans la loi de finances rectificative pour 1999 n'impliquait pas nécessairement un ajustement de l'évaluation pour 2000 du produit de cet impôt figurant dans l'état A annexé à l'article 67 de la loi déferée ; que, si, au cours de l'exercice 2000, les recouvrements de recettes constatés dépassaient sensiblement les prévisions, il appartiendrait au Gouvernement de soumettre aux assemblées, comme il s'y est au demeurant engagé, un projet de loi de finances rectificative ;
5. Considérant, en deuxième lieu, que les députés auteurs de la première saisine dénoncent " des mécanismes de sous-évaluation " du nombre d'emplois publics ; qu'ils invoquent en particulier l'existence d'agents " payés sur crédits " aux ministères de l'éducation nationale, de l'intérieur et de la justice, non comptabilisés dans les emplois de ces ministères ; qu'ils font valoir que " l'absence d'intégration de ces emplois publics dans la loi de finances pour 2000 " serait contraire aux dispositions de l'ordonnance susvisée du 2 janvier 1959 et que " toute dépense de l'Etat à caractère permanent doit nécessairement figurer dans une loi de finances " ; qu'ils allèguent enfin, s'agissant des " emplois-jeunes ", que " le caractère temporaire de ces contrats ne doit pas justifier l'absence de prise en compte de ces agents de droit public dans le budget de l'Etat " ;
6. Considérant que l'article premier de l'ordonnance du 2 janvier 1959 susvisée dispose, en son cinquième alinéa, que " Les créations et transformations d'emplois ne peuvent résulter que de dispositions prévues par une loi de finances... " ; que l'article 32 de la même ordonnance prévoit que le projet de loi de finances de l'année est accompagné d'annexes explicatives faisant connaître notamment " par chapitre, le coût des services votés (...) et les mesures nouvelles qui justifient les modifications proposées au montant antérieur des services votés, et notamment les crédits afférents aux créations, suppressions et transformations d'emplois " ; qu'aux termes des deuxième et quatrième alinéas de son article 43, les décrets de répartition des crédits de la loi de finances de l'année " ne peuvent apporter aux chapitres ou comptes, par rapport aux dotations correspondantes de l'année précédente, que les modifications proposées par le Gouvernement dans les annexes explicatives, compte tenu des votes du Parlement. (...) Les créations, suppressions et transformations d'emplois résultent des modifications de crédits correspondantes dûment explicitées par les annexes. " ;
7. Considérant que, si ces dispositions n'impliquent pas nécessairement de faire figurer dans la loi de finances un tableau d'ensemble des emplois budgétaires de l'Etat, elles exigent en revanche que le Parlement, lorsqu'il se prononce sur les crédits des différents ministères, soit informé avec précision des effectifs d'agents titulaires et non-titulaires employés par l'Etat à titre permanent, ainsi que des dotations afférentes à leur rémunération ; que le pouvoir réglementaire, en matière de création, suppression et transformation de ces emplois, est lié par les informations figurant dans les annexes explicatives, compte tenu des votes du Parlement sur les crédits correspondants ;
8. Considérant, en l'espèce, que les annexes explicatives accompagnant le projet de loi de finances faisaient apparaître les crédits nécessaires à la rémunération des maîtres d'internat, surveillants d'externat et maîtres auxiliaires, adjoints de sécurité et agents de justice, ainsi que leurs effectifs et le nombre des postes créés, transformés et supprimés ; que l'existence de recrutements en surnombre ne ressort pas de la loi déferée ; que les dispositions précitées de l'ordonnance susvisée du 2 janvier 1959 n'imposent pas que soit inscrite dans la loi de finances une comptabilisation des effectifs d'autres personnes morales que l'Etat, lorsque celui-ci participe en tout ou partie à la rémunération des intéressés, dès lors que cette charge est prise en compte dans la loi de finances ; qu'ainsi doivent être écartés les moyens tirés du défaut de sincérité dans la présentation des emplois ;
9. Considérant, en troisième lieu, qu'il serait porté atteinte à la sincérité de la loi de finances, selon les députés requérants, du fait des transferts de recettes fiscales au bénéfice de la sécurité sociale, qui correspondraient " à une débudgétisation massive des ressources fiscales ", en contradiction avec les principes d'unité et d'universalité de la loi de finances ;
10. Considérant, ainsi qu'il ressort de la décision du 21 décembre 1999 susvisée du Conseil constitutionnel sur la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000, que les mesures critiquées n'encourent pas le reproche formulé par les requérants ;
11. Considérant que les députés requérants font en outre grief à la loi déferée de ne pas retracer deux impositions : la contribution sur les heures supplémentaires et la contribution sociale sur les bénéfices des sociétés, affectées par la loi de financement de la sécurité sociale précitée au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale ;
12. Considérant que ces contributions, dont la première est prévue par une loi actuellement déferée au Conseil constitutionnel, sont affectées à un établissement public ; que les dépenses de ce dernier n'incombent pas par nature à l'Etat ; que lesdites contributions n'ont donc pas nécessairement à figurer dans la loi de finances, ainsi qu'il ressort du premier alinéa de l'article premier de l'ordonnance du 2 janvier 1959 susvisée, lequel prévoit que

les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources de l'Etat ; qu'en vertu du deuxième alinéa de l'article 31 de ladite ordonnance, il appartient seulement au législateur, dans le cadre de la première partie de la loi de finances, de procéder à l'autorisation générale de perception des impôts affectés aux collectivités et aux établissements publics ; que, dès lors, nonobstant les inconvénients inhérents à toute débudgétisation du point de vue du contrôle des finances publiques, les principes d'unité et d'universalité budgétaires n'ont pas été méconnus ;

13. Considérant, en quatrième lieu, que, selon les sénateurs auteurs de la seconde saisine, le principe de sincérité budgétaire ne serait pas respecté par l'article 69 qui autorise les crédits relatifs aux mesures nouvelles de dépenses ordinaires des services civils ; qu'ils allèguent à cet effet que n'auraient pas été inscrites les dotations nécessaires pour faire face à deux dépenses annoncées par le Gouvernement et portant, l'une sur la pérennisation de la majoration de l'allocation de rentrée scolaire, l'autre sur le versement par l'Etat d'une subvention à la Caisse nationale des allocations familiales au titre de ses dépenses relatives au fonds d'action sociale des travailleurs immigrés et de leurs familles ;

14. Considérant qu'aux termes du quatrième alinéa de l'article premier de l'ordonnance du 2 janvier 1959 susvisée : " Lorsque des dispositions d'ordre législatif ou réglementaire doivent entraîner des charges nouvelles, aucun projet de loi ne peut être définitivement voté, aucun décret ne peut être signé, tant que ces charges n'ont pas été prévues, évaluées et autorisées dans les conditions fixées par la présente ordonnance. " ;

15. Considérant que ces dispositions n'imposent pas de prévoir dans la loi de finances initiale les conséquences budgétaires de décisions à venir dont, comme en l'espèce, le coût, la date et les modalités de mise en oeuvre restent à déterminer ;

16. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que doivent être rejetés les moyens tirés du caractère insincère de la loi déferée ;

- **Décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001 - Loi organique relative aux lois de finances**

- Quant à l'article 32 :

60. Considérant que l'article 32 énonce le principe de sincérité des lois de finances, en précisant : " Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler " ; qu'il en résulte que le principe de sincérité n'a pas la même portée s'agissant des lois de règlement et des autres lois de finances ; que, dans le cas de la loi de finances de l'année, des lois de finances rectificatives et des lois particulières prises selon les procédures d'urgence prévues à l'article 45, la sincérité se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre déterminé par la loi de finances ;

61. Considérant que la sincérité de la loi de règlement s'entend en outre comme imposant l'exactitude des comptes ;

62. Considérant que, dans ces conditions, l'article 32 est conforme à la Constitution ;

- **Décision n° 2004-511 DC du 29 décembre 2004 - Loi de finances pour 2005**

- SUR LA SINCÉRITÉ DE LA LOI DE FINANCES :

2. Considérant que, selon les requérants, " la loi de finances pour 2005 doit être analysée comme méconnaissant le principe de sincérité " ; qu'ils dénoncent, en premier lieu, une surestimation manifeste des prévisions de recettes, fondées sur des hypothèses économiques dont ils contestent le réalisme ; qu'ils font valoir, à l'appui de ce grief, que le Gouvernement n'aurait pas pris en compte les effets de la baisse de la consommation de produits pétroliers, constatée au cours des débats parlementaires, sur les recettes fiscales attendues pour 2005 ; qu'ils mettent en cause, en second lieu, la sincérité des prévisions de dépenses ; qu'ils estiment, en effet, que le Gouvernement aurait surestimé les crédits inscrits sur certains chapitres budgétaires afin de procéder ultérieurement à des gels, annulations et redéploiements pour financer des dépenses délibérément sous-estimées, comme la Cour des comptes l'aurait déjà observé à plusieurs reprises ; que, selon eux, l'annonce, avant la clôture des débats parlementaires, de la constitution d'une " réserve de précaution " dès le début de l'année prochaine révélerait d'ores et déjà l'intention du Gouvernement de recourir à de telles pratiques ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 32 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée, applicable depuis le 1er janvier 2002 : " Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler " ; que, s'agissant de la loi de finances de l'année, la sincérité se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre ;



4. Considérant que les prévisions de recettes doivent être initialement établies par le Gouvernement au regard des informations disponibles à la date du dépôt du projet de loi de finances ; qu'il lui appartient d'informer le Parlement, au cours de l'examen de ce projet de loi, lorsque surviennent des circonstances de droit ou de fait de nature à les remettre en cause et, en pareille hypothèse, de procéder aux corrections nécessaires ; qu'il incombe au législateur, lorsqu'il arrête les prévisions de recettes, de prendre en compte l'ensemble des données dont il a connaissance et qui ont une incidence sur l'article d'équilibre ;

5. Considérant, toutefois, que les prévisions de recettes sont inévitablement affectées des aléas inhérents à de telles estimations et des incertitudes relatives à l'évolution de l'économie ; qu'il ne ressort pas des éléments soumis au Conseil constitutionnel que les évaluations pour 2005, y compris en ce qui concerne la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers, soient entachées d'une erreur manifeste ;

6. Considérant, par ailleurs, qu'il est loisible au Gouvernement de prévoir la mise en réserve, en début d'exercice, d'une faible fraction des crédits ouverts afin de prévenir une détérioration éventuelle de l'équilibre budgétaire ; qu'en effet, le vote par le Parlement des plafonds afférents aux grandes catégories de dépenses et des crédits mis à la disposition des ministres n'emporte pas, pour ces derniers, obligation de dépenser la totalité des crédits ouverts ; qu'en outre, les autorisations de dépense accordées ne font pas obstacle aux prérogatives que le Gouvernement tient de l'article 20 de la Constitution en matière d'exécution de la loi de finances ; qu'au demeurant, celui-ci a informé le Parlement de son intention de constituer une " réserve de précaution " ;

7. Considérant, enfin, que l'annonce de cette mise en réserve ne révèle ni que certaines dépenses auraient été sous-évaluées à due concurrence, ni que les crédits correspondants seront annulés dans des conditions irrégulières ; que les mesures de gestion susceptibles d'être mises en oeuvre en cours d'exercice devront respecter les prescriptions de la loi organique du 1er août 2001 susvisée ; qu'en particulier, son article 14, applicable depuis le 1er janvier 2002, ne prévoit la possibilité d'annuler un crédit par décret que pour " prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire défini par la dernière loi de finances afférente à l'année concernée " ou lorsque ce crédit est " devenu sans objet " ; qu'en outre, il impose que les commissions compétentes de l'Assemblée nationale et du Sénat soient informées de tout décret d'annulation avant sa publication et de " tout acte, quelle qu'en soit la nature, ayant pour objet ou pour effet de rendre des crédits indisponibles " ;

8. Considérant que, sous réserve des observations qui précèdent, les griefs tirés de l'absence de sincérité de la loi déferée doivent être rejetés ;

- **Décision n° 2011-638 DC du 28 juillet 2011 - Loi de finances rectificative pour 2011**

. En ce qui concerne la sincérité des évaluations de ressources :

7. Considérant que les requérants font valoir que les articles 12 et 39, faute d'avoir fait l'objet d'une évaluation préalable sur le fondement du 4° de l'article 53 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée, méconnaissent le principe de sincérité ;

8. Considérant que, selon le 4° de l'article 53 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée, « une évaluation préalable comportant les documents visés aux dix derniers alinéas de l'article 8 de la loi organique n° 2009-403 du 15 avril 2009 relative à l'application des articles 34-1, 39 et 44 de la Constitution » est jointe à tout projet de loi de finances pour les dispositions relatives aux ressources de l'État qui affectent l'équilibre budgétaire, pour les dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature qui n'affectent pas l'équilibre budgétaire, pour celles qui affectent directement les dépenses budgétaires de l'année, pour celles qui définissent les modalités de répartition des concours de l'État aux collectivités territoriales, qui approuvent des conventions financières, qui sont relatives à l'information et au contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques ou qui sont relatives à la comptabilité de l'État et au régime de la responsabilité pécuniaire des agents des services publics ; qu'un éventuel retard dans la mise en distribution de tout ou partie des documents exigés ne saurait faire obstacle à la mise en discussion d'un projet de loi de finances rectificative ; que la conformité d'une loi de finances à la Constitution doit alors être appréciée au regard tant des exigences de la continuité de la vie nationale que de l'impératif de sincérité qui s'attache à l'examen d'une loi de finances pendant toute la durée de celui-ci ; qu'il en va de même dans le cas où les circonstances ne permettraient pas le dépôt de tout ou partie d'un des documents précités ;

9. Considérant qu'en l'espèce, il ressort des travaux parlementaires que le Gouvernement a communiqué au Parlement les informations nécessaires en cours d'examen de la loi de finances rectificative ; que ces éléments, qui n'ont pas été contestés au cours des débats parlementaires, montrent que les conséquences des modifications apportées par ses articles 12 et 39 n'étaient, en termes budgétaires, pas significatives ; qu'ainsi, les griefs formulés à l'encontre de ces articles doivent être écartés ;

10. Considérant qu'en tout état de cause, si l'évolution des charges ou des ressources était telle qu'elle modifierait les grandes lignes de l'équilibre budgétaire, il appartiendrait au Gouvernement de soumettre au Parlement un nouveau projet de loi de finances rectificative ; qu'il résulte de tout ce qui précède que les griefs tirés du défaut de sincérité de la loi déferée doivent être rejetés ;

- **Décision n° 2012-653 DC du 9 août 2012 - Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire**

. En ce qui concerne la prise d'effet dans le droit national des règles d'équilibre des finances publiques :

17. Considérant qu'aux termes du paragraphe 2 de l'article 3 du traité : « Les règles énoncées au paragraphe 1 prennent effet dans le droit national des parties contractantes au plus tard un an après l'entrée en vigueur du présent traité, au moyen de dispositions contraignantes et permanentes, de préférence constitutionnelles, ou dont le plein respect et la stricte observance tout au long des processus budgétaires nationaux sont garantis de quelque autre façon. Les parties contractantes mettent en place, au niveau national, le mécanisme de correction visé au paragraphe 1, point e), sur la base de principes communs proposés par la Commission européenne et concernant en particulier la nature, l'ampleur et le calendrier des mesures correctives à mettre en œuvre, y compris en cas de circonstances exceptionnelles, ainsi que le rôle et l'indépendance des institutions chargées, au niveau national, de vérifier le respect des règles énoncées au paragraphe 1. Ce mécanisme de correction respecte pleinement les prérogatives des parlements nationaux » ;

18. Considérant que, dès lors que la France aura ratifié le traité et que celui-ci sera entré en vigueur, les règles figurant au paragraphe 1 de l'article 3 s'imposeront à elle ; que la France sera, en application de la règle « Pacta sunt servanda », liée par ces stipulations qu'elle devra appliquer de bonne foi ; que la situation budgétaire des administrations publiques devra être en équilibre ou en excédent dans les conditions prévues par le traité ; que celui-ci aura, en application de l'article 55 de la Constitution, une autorité supérieure à celle des lois ; qu'il appartiendra aux divers organes de l'État de veiller dans le cadre de leurs compétences respectives à l'application de ce traité ; que le législateur sera notamment tenu d'en respecter les stipulations lors de l'adoption des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale ; que le paragraphe 2 de l'article 3 impose, en outre, que soient adoptées des dispositions dans le droit national pour que les règles énoncées au paragraphe 1 de cet article prennent effet ;

19. Considérant que les stipulations du paragraphe 2 de l'article 3 comportent une alternative selon laquelle les États contractants s'engagent à ce que les règles énoncées au paragraphe 1 de l'article 3 prennent effet dans leur droit national, soit « au moyen de dispositions contraignantes et permanentes, de préférence constitutionnelles », soit au moyen de dispositions « dont le plein respect et la stricte observance tout au long des processus budgétaires nationaux sont garantis de quelque autre façon » ;

20. Considérant que, dans la première branche de cette alternative, les règles relatives à l'équilibre des finances publiques doivent prendre effet au moyen de « dispositions contraignantes et permanentes » ; que cette option impose d'introduire directement ces règles dans l'ordre juridique interne afin qu'elles s'imposent par là même aux lois de finances et aux lois de financement de la sécurité sociale ;

21. Considérant que la Constitution fixe les prérogatives du Gouvernement et du Parlement dans l'élaboration et l'adoption des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale ; que le principe de l'annualité des lois de finances découle des articles 34 et 47 de la Constitution et s'applique dans le cadre de l'année civile ; qu'introduire directement des dispositions contraignantes et permanentes imposant le respect des règles relatives à l'équilibre des finances publiques exige la modification de ces dispositions constitutionnelles ; qu'en conséquence, si la France fait le choix de faire prendre effet aux règles énoncées au paragraphe 1 de l'article 3 au moyen de dispositions contraignantes et permanentes, l'autorisation de ratifier le traité devra être précédée d'une révision de la Constitution ;

22. Considérant que, dans la seconde branche de l'alternative, les stipulations précitées donnent aux États la liberté de déterminer les dispositions dont le plein respect et la stricte observance garantissent « de quelque autre façon » que les règles relatives à l'équilibre des finances publiques prennent effet dans le droit national ; que, dans ce cas, le respect des règles figurant au paragraphe 1 de l'article 3 n'est pas garanti par des dispositions « contraignantes » ; que, d'une part, il revient aux États de déterminer, aux fins de respecter leur engagement, les dispositions ayant l'effet imposé par le paragraphe 2 ; que, d'autre part, le traité prévoit que le respect des règles figurant au paragraphe 1 de l'article 3 n'est alors pas garanti dans le droit national au moyen d'une norme d'une autorité supérieure à celle des lois ;

23. Considérant que cette seconde branche de l'alternative implique que les dispositions adoptées pour assurer la prise d'effet des stipulations du paragraphe 1 de l'article 3 s'appliquent « tout au long des processus budgétaires

» ; qu'elles doivent donc être de nature permanente ; qu'elles doivent en outre concerner l'ensemble des « administrations publiques » ;

24. Considérant que le vingt-deuxième alinéa précité de l'article 34 de la Constitution permet que des dispositions de nature organique soient prises pour fixer le cadre des lois de programmation relatives aux orientations pluriannuelles des finances publiques ; que, sur ce fondement et sur celui des dix-huitième et dix-neuvième alinéas précités de l'article 34 de la Constitution en ce qui concerne les lois de finances et les lois de financement de la sécurité sociale, le législateur organique peut, pour que les règles énoncées au paragraphe 1 de l'article 3 du traité prennent effet dans les conditions prévues par cette seconde branche de l'alternative, adopter des dispositions encadrant ces lois relatives, notamment, à l'objectif de moyen terme ainsi qu'à la trajectoire d'ajustement de la situation budgétaire des administrations publiques, au mécanisme de correction de cette dernière et aux institutions indépendantes intervenant tout au long du processus budgétaire ;

25. Considérant que le « mécanisme de correction » prévu par le e) du paragraphe 1 mentionné ci-dessus, que les États s'engagent à mettre en place, doit être « déclenché automatiquement si des écarts importants sont constatés par rapport à l'objectif de moyen terme ou à la trajectoire d'ajustement propre à permettre sa réalisation » et doit comporter « l'obligation pour la partie contractante concernée de mettre en œuvre des mesures visant à corriger ces écarts sur une période déterminée » ; que les stipulations du traité impliquent que la mise en œuvre de ce mécanisme de correction conduise à des mesures concernant l'ensemble des administrations publiques, notamment l'État, les collectivités territoriales et la sécurité sociale ; que ces stipulations ne définissent ni les modalités selon lesquelles ce mécanisme doit être déclenché ni les mesures à la mise en œuvre desquelles il doit conduire ; qu'elles laissent par suite aux États la liberté de définir ces modalités et ces mesures dans le respect de leurs règles constitutionnelles ; qu'il ressort de la dernière phrase du paragraphe 2 que ce mécanisme de correction ne peut porter atteinte aux prérogatives des parlements nationaux ; qu'il n'est contraire ni à la libre administration des collectivités territoriales ni aux exigences constitutionnelles précitées ;

26. Considérant que les institutions indépendantes prévues par le traité doivent vérifier le respect de l'ensemble des règles figurant au paragraphe 1 de l'article 3 ; que leur avis portera sur le respect des règles d'équilibre budgétaire et, le cas échéant, sur le mécanisme de correction « déclenché automatiquement » ; qu'aucune exigence constitutionnelle ne fait obstacle à ce qu'une ou plusieurs institutions indépendantes soient chargées, au niveau national, de vérifier le respect des règles énoncées au paragraphe 1 de l'article 3 du traité ;

27. Considérant que le Conseil constitutionnel est chargé de contrôler la conformité à la Constitution des lois de programmation relatives aux orientations pluriannuelles des finances publiques, des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale ; que, saisi dans le cadre de l'article 61 de la Constitution, il doit notamment s'assurer de la sincérité de ces lois ; qu'il aura à exercer ce contrôle en prenant en compte l'avis des institutions indépendantes préalablement mises en place ;

28. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que, si, pour respecter l'engagement énoncé au paragraphe 1 de l'article 3, la France fait le choix de prendre, sur le fondement de la seconde branche de l'alternative de la première phrase du paragraphe 2 de l'article 3, des dispositions organiques ayant l'effet imposé par ce paragraphe 2, l'autorisation de ratifier le traité ne devra pas être précédée d'une révision de la Constitution ;

- **Décision n° 2012-658 DC du 13 décembre 2012 - Loi organique relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques**

. En ce qui concerne le fonctionnement du Haut Conseil des finances publiques :

58. Considérant que les dispositions de l'article 18 habilite le Haut Conseil à procéder à l'audition des représentants de l'ensemble des administrations dans le domaine des finances publiques, de la statistique et de la prévision économique, à faire appel à certains organismes ou personnalités extérieurs à l'administration et à formuler toute demande d'information au Gouvernement dans le cadre de la préparation de ses avis ; que l'article 19 prévoit que le Haut Conseil et le Parlement sont informés par le Gouvernement, à chaque examen d'un projet de loi de finances de l'année, des engagements financiers de l'État significatifs nouvellement autorisés n'ayant pas d'implication immédiate sur le solde structurel ; que ces dispositions sont conformes à la Constitution ;

59. Considérant que l'article 20 dispose que le président du Haut Conseil est entendu à tout moment à la demande des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat ; que ces dispositions, relatives au fonctionnement des assemblées, n'ont pas un caractère organique ; qu'elles ne sont pas contraires à la Constitution ;

60. Considérant que l'article 21 fixe les modalités selon lesquelles le Haut Conseil se réunit et délibère ; qu'il soumet les membres du Haut Conseil au secret de ses délibérations ; que ces dispositions sont conformes à la

Constitution ; que, toutefois, les dispositions du dernier alinéa de l'article 21 selon lesquelles le Haut Conseil établit et rend public son règlement intérieur n'ont pas un caractère organique ;

61. Considérant que l'article 22 dispose : « Le président du Haut Conseil des finances publiques gère les crédits nécessaires à l'accomplissement de ses missions. Ces crédits sont regroupés au sein d'un programme spécifique de la mission "Conseil et contrôle de l'État" » ; que ces dispositions, qui dérogent au deuxième alinéa du paragraphe I de l'article 7 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée, ne sont pas contraires à la Constitution ;

- **Décision n° 2014-707 DC du 29 décembre 2014 - Loi de finances pour 2015**

- SUR LA SINCÉRITÉ DE LA LOI DE FINANCES :

2. Considérant que les députés et les sénateurs requérants contestent la sincérité des évaluations de ressources et de charges de la loi de finances ; que les députés contestent également la sincérité de son article 40 et les sénateurs celle de ses articles 49 et 52 ;

. En ce qui concerne la sincérité des évaluations de ressources et de charges de la loi de finances :

3. Considérant que les députés requérants soutiennent que la loi de finances est insincère, d'une part, en ce qu'elle est fondée sur des prévisions économiques parmi lesquelles le Haut conseil des finances publiques a relevé des fragilités dans son avis et, d'autre part, en ce que le Gouvernement, en faisant le choix de reporter l'ajustement sur la trajectoire de la dette publique, accroît le risque pesant sur cette dette ; que les sénateurs requérants soutiennent que les prévisions de recettes pour 2015 sont manifestement surévaluées et que le Gouvernement aurait dû tenir compte des erreurs des prévisions relatives aux recettes des années passées pour établir des prévisions de recettes conformes à « une réalité fiscale pourtant bien établie, celle de la dégradation de l'évolution spontanée des recettes » ; qu'il en résulterait une atteinte à la sincérité de la loi de finances ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 32 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée : « Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler » ; qu'il en résulte que la sincérité de la loi de finances de l'année se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine ;

5. Considérant, en premier lieu, que le projet de loi de finances pour 2015 a été fondé sur des prévisions de croissance de 0,4 % en moyenne annuelle pour 2014 et de 1 % pour 2015 ; que, dans son avis du 26 septembre 2014 susvisé, le Haut conseil des finances publiques a estimé la prévision de croissance du Gouvernement « réaliste » pour l'année 2014 et « optimiste » pour l'année 2015, tout en relevant « plusieurs fragilités touchant au dynamisme de l'environnement international et de la demande intérieure » ; que ce Haut conseil n'a formulé aucune observation particulière relative aux prévisions de recettes fiscales pour l'année 2015 figurant dans le projet de loi de finances pour 2015 ;

6. Considérant qu'il ne ressort ni de l'avis du Haut conseil des finances publiques ni des autres éléments soumis au Conseil constitutionnel que les hypothèses économiques et les prévisions de recettes sur lesquelles est fondée la loi de finances soient entachées d'une intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre de la loi déferée ;

7. Considérant, en second lieu, que, si le Haut conseil des finances publiques a estimé que le choix de définir une nouvelle trajectoire de solde structurel fait peser un risque « sur la trajectoire de la dette publique qui continuera à augmenter », il ne ressort ni de cet avis du Haut conseil ni des autres éléments soumis au Conseil constitutionnel que les prévisions relatives à la charge de la dette de l'État pour l'année 2015 soient entachées d'une intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre de la loi déferée ;

. En ce qui concerne la sincérité de l'article 40 :

8. Considérant que, selon les députés requérants, les dispositions de l'article 40 de la loi de finances, qui ne prennent pas en compte le fait que les redevances qui devront être acquittées pour l'utilisation des bandes de fréquences comprises entre 694 MHz et 790 MHz ne seront pas perçues en 2015, méconnaissent l'exigence de sincérité de la loi de finances ;

9. Considérant qu'en elles-mêmes, les dispositions de l'article 40 ont seulement pour objet et pour effet de prévoir les règles d'affectation du produit des redevances qui seront dues par les opérateurs privés pour l'utilisation des bandes de fréquences comprises entre 694 MHz et 790 MHz au compte d'affectation spéciale « Gestion et valorisation des ressources tirées de l'utilisation du spectre hertzien, des systèmes et des infrastructures de télécommunications de l'État » ; que, par voie de conséquence, le grief tiré du défaut de sincérité de cet article doit être écarté ;

. En ce qui concerne la sincérité des articles 49 et 52 :

10. Considérant que les sénateurs requérants font valoir qu'en raison des incertitudes internationales et européennes qui pèsent sur l'utilisation et les droits relatifs aux fréquences de la bande de fréquences comprises entre 694 MHz et 790 MHz, une procédure de mise aux enchères en France ne saurait aboutir avant la fin de l'année 2015 ; qu'il en résulterait une recension erronée des recettes affectées au compte d'affectation spéciale « Gestion et valorisation des ressources tirées de l'utilisation du spectre hertzien, des systèmes et des infrastructures de télécommunications de l'État » pour l'année 2015 ; que, par suite, les articles 49 et 52 seraient insincères ;

11. Considérant que les ressources provenant du produit des redevances qui seront dues par les opérateurs privés pour l'utilisation des bandes de fréquences comprises entre 694 MHz et 790 MHz pour l'année 2015 ont été évaluées à 2 044 millions d'euros lors du dépôt du projet de loi puis réévaluées à 2 144 millions d'euros lors de l'examen en première lecture à l'Assemblée nationale ; que ces ressources ont été prises en compte au titre des montants des autorisations d'engagement et crédits de paiement ouverts par la loi de finances dans le programme « Optimisation de l'usage du spectre hertzien et interception et traitement des émissions électromagnétiques (ministère de la défense) » du compte d'affectation spéciale « Gestion et valorisation des ressources tirées de l'utilisation du spectre hertzien, des systèmes et des infrastructures de télécommunications de l'État » ;

12. Considérant que, d'une part, il n'appartient pas au Conseil constitutionnel, qui ne dispose pas d'un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, d'apprécier le montant des crédits de paiement et des autorisations d'engagement ouverts en loi de finances ; que, d'autre part, le calendrier prévisionnel de la procédure de mise aux enchères est établi afin que cette procédure puisse être achevée avant la fin de l'année 2015 et rend donc encore possible l'engagement des crédits correspondant aux produits provenant de cette mise aux enchères avant la fin de l'année 2015 ;

13. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les griefs tirés du défaut de sincérité de la loi de finances pour 2015 doivent être rejetés ;

14. Considérant que les sénateurs avancent également qu'une mise aux enchères de cette bande de fréquences dès l'année 2015 est « directement et manifestement contraire aux intérêts patrimoniaux de l'État » et méconnaît ainsi l'exigence de bon usage des deniers publics ; que, toutefois, cette exigence ne saurait être méconnue par les dispositions de l'article 49 en tant qu'elles prévoient les recettes particulières affectées à un compte d'affectation spéciale et celles de l'article 52 en tant qu'elles ouvrent des autorisations d'engagement et crédits de paiement pour des dépenses en relation directe avec ces recettes ;

- **Décision n° 2015-725 DC du 29 décembre 2015 - Loi de finances pour 2016**

**SUR LA SINCÉRITÉ DE LA LOI DE FINANCES :**

2. Considérant que les députés et les sénateurs requérants contestent la sincérité des hypothèses économiques retenues pour 2016 ; que, selon les sénateurs requérants, les évaluations de ressources et de charges sont également insincères ; qu'ils contestent enfin l'introduction en nouvelle lecture d'un nouveau compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » ainsi que d'un nouveau programme « Service public de l'énergie » au sein de la mission « Écologie, développement et mobilité durable », en méconnaissance de l'exigence de sincérité ;

. En ce qui concerne la sincérité des hypothèses de croissance et d'inflation pour 2016 et des évaluations de ressources et de charges de la loi de finances :

3. Considérant que, selon les députés requérants, l'hypothèse de croissance potentielle, qui diffère de celle retenue dans la loi du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 susvisée, contrevient, par voie de conséquence, aux dispositions de l'article 23 de la loi organique du 17 décembre 2012 susvisée ; que les sénateurs requérants font valoir que l'hypothèse d'inflation pour l'année 2016 est surévaluée ; qu'ils soutiennent également que les prévisions de recettes et de charges pour 2016 sont particulièrement aléatoires ; qu'il en résulterait une atteinte à la sincérité de la loi de finances ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 32 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée : « Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler » ; qu'il en résulte que la sincérité de la loi de finances de l'année se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine ;

5. Considérant, en premier lieu, qu'il ne ressort ni de l'avis du Haut conseil des finances publiques du 25 septembre 2015 susvisé ni des autres éléments soumis au Conseil constitutionnel que les hypothèses économiques et les prévisions de recettes et de charges sur lesquelles est fondée la loi de finances soient entachées d'une intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine ;

6. Considérant, en second lieu, que si le Haut conseil des finances publiques a relevé dans son avis qu'une révision des hypothèses de croissance potentielle en dehors du cadre de la loi de programmation des finances publiques « ne permet pas de suivre convenablement l'évolution de la composante structurelle du déficit et nuit à la lisibilité de la politique budgétaire », une telle révision ne méconnaît aucune exigence constitutionnelle ;

. En ce qui concerne la sincérité des dispositions introduites en nouvelle lecture :

7. Considérant que les sénateurs requérants contestent la sincérité des dispositions de la loi de finances pour 2016 qui sont relatives au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » ainsi qu'au programme « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durable » du budget général de l'État ; que l'introduction de ces mesures en nouvelle lecture aurait entaché d'insincérité la loi de finances initiale dès lors qu'elles n'ont été présentées qu'à l'occasion du dépôt du projet de loi de finances rectificative pour 2015 ;

8. Considérant que l'article 3 du projet de loi de finances rectificative pour 2015 déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale le 13 novembre 2015 prévoyait la création, à compter du 1er janvier 2016, d'un nouveau compte d'affectation spéciale, financé par des recettes issues de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité et de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel et destiné à financer les dépenses en faveur de la transition énergétique ; qu'en outre, une annexe explicative à ce projet de loi mentionnait qu'il était envisagé de créer également un nouveau programme « Service public de l'énergie » au sein de la mission « Écologie, développement et mobilité durable » du budget général de l'État pour l'année 2016, finançant des aides en faveur des « ménages en situation de précarité énergétique », des acteurs mettant en œuvre des « dispositifs de soutien à la cogénération » et des « secteurs électro-intensifs » ; qu'il ressort des travaux parlementaires que, lors de la nouvelle lecture de la loi de finances à l'Assemblée nationale, le Gouvernement a présenté des amendements pour tirer les conséquences des mesures prévues par le projet de loi de finances rectificative, alors en discussion, tendant à la création d'un nouveau compte d'affectation spéciale et réformant la contribution au service public de l'électricité ; que les dispositions ainsi introduites en nouvelle lecture n'ont pas eu pour objet ou pour effet d'altérer la sincérité de la loi de finances pour 2016 ;

9. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le grief tiré du défaut de sincérité de la loi de finances doit être écarté ;

#### - **Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 - Loi de finances pour 2017**

- Sur la sincérité de la loi de finances :

2. Les sénateurs et les députés requérants soutiennent que la loi de finances pour 2017 contrevient au principe de sincérité budgétaire. Ils lui reprochent de reposer sur des hypothèses de croissance surestimées. Ils dénoncent des reports de dépenses et des anticipations de recettes améliorant artificiellement le solde budgétaire pour 2017, ainsi qu'une sous-évaluation des dépenses publiques. S'appuyant sur l'avis du Haut conseil des finances publiques du 24 septembre 2016 mentionné ci-dessus, ils font valoir que la loi de finances, notamment en ce qu'elle comporte des mesures fiscales n'ayant d'effet qu'à partir de 2018, compromet le respect de la trajectoire pluriannuelle d'évolution des finances publiques programmée par la loi du 29 décembre 2014 mentionnée ci-dessus.

3. Selon l'article 32 de la loi organique du 1er août 2001 mentionnée ci-dessus : « Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler ». Il en résulte que la sincérité de la loi de finances de l'année se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine.

4. Le projet de loi de finances a été fondé sur des prévisions initiales de croissance du produit intérieur brut de 1,5 % pour l'année 2016 comme pour l'année 2017. Dans son avis du 24 septembre 2016, le Haut conseil des finances publiques a estimé que la prévision pour 2016 était « un peu élevée au regard des informations connues à ce jour » et « supérieure à la plupart des prévisions publiées récemment ». Il a considéré que celle pour 2017 était « optimiste compte tenu des facteurs baissiers qui se sont matérialisés ces derniers mois ». Par ailleurs, le Haut conseil des finances publiques a, compte tenu des risques pesant sur les dépenses et sur les prévisions de recettes, estimé « incertain le retour en 2017 du déficit nominal sous le seuil de 3 points du PIB ».

5. En premier lieu, d'une part, lors de la nouvelle lecture à l'Assemblée nationale de la loi déferée, des amendements du Gouvernement à l'article liminaire et à l'article d'équilibre ont tiré les conséquences, sur les évaluations de recettes, de la révision à 1,4 % de la prévision de croissance pour 2016, associée au projet de loi de finances rectificative pour 2016 alors en discussion. Ces modifications contribuent à mettre en œuvre l'impératif de sincérité qui s'attache à l'examen des lois de finances pendant toute la durée de celui-ci.

6. D'autre part, si les hypothèses retenues pour 2016 et 2017 peuvent être regardées comme optimistes, particulièrement en ce qui concerne le déficit pour 2017, ainsi que le Haut conseil des finances publiques l'a relevé, il ne ressort toutefois ni de l'avis de ce dernier, ni des autres éléments dont dispose le Conseil constitutionnel, et notamment des prévisions de croissance du produit intérieur brut pour 2016 et 2017 établies par différentes institutions telles que la commission européenne, la banque de France, le fonds monétaire international et l'organisation de coopération et de développement économiques, que les hypothèses économiques sur lesquelles est fondée la loi de finances sont entachées d'une intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre de la loi déferée.

7. En deuxième lieu, comme l'a observé le Haut conseil des finances publiques, si plusieurs dispositions de la loi de finances ont pour effet d'augmenter les recettes de 2017 en avançant d'une année certaines rentrées fiscales et si les risques affectant les dépenses publiques sont plus importants en 2017 que pour les années précédentes, il ne ressort pas des éléments dont dispose le Conseil constitutionnel que les ressources et les charges de l'État pour 2017 seraient présentées de façon insincère.

8. En troisième lieu, certaines dépenses et mesures fiscales ne produiront leurs effets sur le solde budgétaire qu'à partir de 2018, ce qui rendra plus difficile le respect des orientations pluriannuelles des finances publiques définies par la loi de programmation du 29 décembre 2014. Il n'en résulte cependant aucune méconnaissance d'une exigence constitutionnelle.

9. En dernier lieu, si l'évolution des charges ou des ressources était telle qu'elle modifierait les grandes lignes de l'équilibre budgétaire, il appartiendrait en tout état de cause au Gouvernement de soumettre au Parlement un projet de loi de finances rectificative.

10. Il résulte de ce qui précède que le grief invoqué doit être écarté.

## **V. Sur la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi et du principe d'égalité devant les charges publiques.**

### **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**

- **Décision n° 90-285 DC du 28 décembre 1990 - Loi de finances pour 1991**

- En ce qui concerne la mise en cause de l'assiette de la contribution sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement :

32. Considérant que les auteurs de la première saisine font grief aux articles 128 et 129 de la loi d'asseoir la contribution sociale sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement de façon inégalitaire ; qu'en effet, alors que l'article 129 soumet à la contribution précitée les non-salariés sur leurs revenus professionnels nets, l'article 128 dispose, s'agissant des salariés, que la contribution est assise sur le "montant brut" des salaires, moyennant une déduction forfaitaire limitée à 5 p. 100 ;

33. Considérant qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette, sous la réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle ; qu'en particulier, pour se conformer au principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation, comme il a été dit ci-dessus à propos de la détermination des redevables, sur des critères objectifs et rationnels ;

34. Considérant que le législateur a choisi, eu égard aux modalités de recouvrement de la contribution sociale instituée par l'article 127 de la loi, de se référer pour la détermination de l'assiette de la nouvelle taxe au montant des revenus pris en compte pour l'établissement des cotisations exigées en application de la législation sur la sécurité sociale ; que ce choix l'a conduit, en ce qui concerne les salariés, à asseoir la contribution précitée sur le montant brut des salaires comme cela ressort du premier alinéa du paragraphe I de l'article 128 ; que pour l'assiette de la contribution sur les revenus professionnels des employeurs et travailleurs indépendants, le premier alinéa de l'article 129 de la loi fait référence aux dispositions de l'article L. 242-11 du code de la sécurité sociale, qui sont relatives à l'assiette des cotisations d'allocations familiales dues par les employeurs et travailleurs indépendants des professions non agricoles sur leurs revenus professionnels ; que ces derniers sont, pour l'essentiel, des bénéficiaires industriels et commerciaux ou des bénéficiaires non commerciaux ; que le troisième alinéa de l'article 129 soumet les personnes qui perçoivent des bénéfices de l'une ou l'autre nature à des règles analogues, même si elles ne sont pas visées par l'article L. 242-11 du code de la sécurité sociale ;

35. Considérant que les choix ainsi effectués par le législateur pour la détermination de l'assiette des catégories de revenus ne créent pas de disparité manifeste dès lors que, par l'effet des dispositions du deuxième alinéa du I de l'article 128, il est opéré sur le montant brut des salaires pris en compte pour l'établissement de la contribution sociale une réduction représentative de frais professionnels fixée à 5 p. 100 de ce montant ;



36. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le moyen avancé par les auteurs de la première saisine à l'encontre de l'assiette de la contribution instituée par l'article 127 doit être écarté ;

- **Décision n° 93-330 DC du 29 décembre 1993 - Loi de finances pour 1994**

1. Considérant que les sénateurs, auteurs de la première saisine, défèrent au Conseil constitutionnel l'article 95 de la loi de finances pour 1994 ; que les députés, auteurs de la seconde saisine, ont déféré au Conseil constitutionnel les articles 28, 55, 95, 109 et 111, premier alinéa, de cette loi ; que par un mémoire ultérieur, ils ont en outre déféré au Conseil constitutionnel l'article 105 de cette loi ;

- SUR L'ARTICLE 28 :

2. Considérant que cet article a pour objet de maintenir, pour les impositions établies au titre de l'année 1994, la majoration de 0,4 % des prélèvements opérés au profit de l'État pour frais d'assiette et de recouvrement de taxes perçues au profit des collectivités locales et d'organismes divers, prévus par l'article 1641 du code général des impôts ; que les députés, auteurs de la seconde saisine, soutiennent, en invoquant l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, que le maintien de ce prélèvement additionnel, qui est privé d'objet, méconnaît le principe de nécessité de l'imposition ;

3. Considérant que conformément aux prescriptions de l'article 18 de l'ordonnance du 2 janvier 1959, les recettes de l'État ne peuvent être, en tout ou en partie, affectées directement à certaines dépenses en l'absence de mise en oeuvre des dispositions spécifiques prévues par cet article ;

4. Considérant que même si la justification initiale de la majoration contestée prévue par la loi susvisée du 30 juillet 1990 était d'assurer le financement d'une opération de révision des valeurs cadastrales, laquelle est en quasi-totalité achevée, cette majoration n'a pas donné lieu à une affectation ; que dès lors elle constitue une recette du budget général qui concourt aux conditions générales de l'équilibre budgétaire, sans que soit méconnu le principe de nécessité de l'impôt ;

- SUR L'ARTICLE 55 :

5. Considérant que cet article arrête à un milliard de francs le montant du plafonnement de taxe professionnelle prévu par l'article 1647 B sexies du code général des impôts et fixé à 3,5 % de la valeur ajoutée ; que les députés, auteurs de la seconde saisine, soutiennent que cette disposition n'ayant pour objet et pour effet que d'accroître la contribution de deux entreprises publiques méconnaît les principes d'égalité devant l'impôt et les charges publiques ;

6. Considérant qu'il appartient au législateur lorsqu'il établit un dégrèvement d'en déterminer librement le montant sous la réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle ; que le plafonnement prévu par l'article contesté a été établi en fonction d'un critère objectif, relatif au montant de la valeur ajoutée dégagée par les entreprises assujetties ; que les entreprises relevant de la même catégorie au regard de ce critère sont placées dans la même situation pour la détermination du montant de leur imposition ; que par ailleurs, eu égard à son montant et son mode de calcul, ce plafonnement ne crée pas entre les entreprises redevables de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que dès lors les griefs des auteurs de la saisine doivent être écartés ;

- SUR L'ARTICLE 95 :

7. Considérant que le I de cet article exclut dans tous les cas l'attribution de l'allocation aux adultes handicapés lorsque le taux d'incapacité permanente des personnes concernées est inférieur à un pourcentage fixé par décret ; que son II prévoit que les dispositions du I ne sont applicables qu'aux premières demandes d'allocation déposées à compter du 1er janvier 1994 ;

8. Considérant que les sénateurs et les députés auteurs des saisines soutiennent que cet article méconnaît le principe d'égalité ; qu'en outre les sénateurs, auteurs de la première saisine, font valoir à son encontre les dispositions du onzième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946 selon lesquelles tout être humain qui se trouve en raison de son état physique ou mental dans l'incapacité de travailler a le droit d'obtenir de la collectivité des moyens convenables d'existence ;

. En ce qui concerne le principe d'égalité :

9. Considérant que le législateur a entendu exclure pour l'avenir l'attribution de l'allocation aux adultes handicapés aux personnes affectées des incapacités les moins graves ;

10. Considérant d'une part que la distinction opérée par le législateur entre les personnes qui postulent l'attribution de l'allocation suivant leur taux d'incapacité permanente traduit l'existence de situations différentes au regard de l'objet de la loi ; que dès lors la prise en compte d'un tel taux n'est pas de nature à méconnaître le principe d'égalité ;

11. Considérant d'autre part qu'en limitant l'application de la disposition nouvelle aux seules demandes d'allocation introduites pour la première fois à compter du 1er janvier 1994, le législateur a entendu assurer aux autres personnes concernées le bénéfice du régime antérieur ; qu'au regard de ce but, il n'a pas non plus, en adoptant de telles modalités d'application dans le temps, méconnu le principe d'égalité ;

. En ce qui concerne le onzième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946 :

12. Considérant qu'aux termes du onzième alinéa du Préambule de la Constitution du 27 octobre 1946, confirmé par celui de la Constitution du 4 octobre 1958, la Nation "garantit à tous, notamment à l'enfant, à la mère et aux vieux travailleurs, la protection de la santé, la sécurité matérielle, le repos et les loisirs. Tout être humain qui, en raison de son âge, de son état physique ou mental, de la situation économique, se trouve dans l'incapacité de travailler a le droit d'obtenir de la collectivité des moyens convenables d'existence" ;

13. Considérant qu'il incombe, tant au législateur qu'au Gouvernement, conformément à leurs compétences respectives, de déterminer, dans le respect des principes proclamés par le onzième alinéa du Préambule, les modalités de leur mise en oeuvre ;

14. Considérant qu'au regard de l'état de la législation en vigueur, la modification analysée ci-dessus des modalités d'attribution de l'allocation aux adultes handicapés n'est pas de nature à mettre en cause le principe à valeur constitutionnelle précité ;

- SUR L'ARTICLE 105 :

15. Considérant que, consécutivement à l'article premier de la loi du 22 juillet 1993 susvisée, l'article 105 de la loi déferée dispose que : "La dette de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale à l'égard de la Caisse des dépôts et consignations constatée au 31 décembre 1993 est transférée à l'État, dans la limite de 110 milliards de francs, à compter du 1er janvier 1994" ;

16. Considérant que les députés, auteurs de la seconde saisine, font valoir que cette reprise de dette doit s'analyser comme une opération de prêt à long terme au fonds de solidarité vieillesse qui devient ainsi le débiteur de l'État et devra assurer un remboursement échelonné en capital et en intérêts ; que, selon eux, les engagements à ce titre pris par l'État devaient figurer dans la loi de finances pour l'année 1994 sous forme de compte d'avance et que, dès lors que l'avance n'est pas effectivement remboursée, les dispositions de l'article 28 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 imposaient "ou bien de comptabiliser le prêt dans le budget ou de constater la perte et d'en inscrire la charge" ; qu'en n'opérant pas de la sorte, l'article 55 altérerait gravement la sincérité du budget ;

17. Considérant d'une part que l'article 2 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 dispose que : "... la loi de finances de l'année prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'État..." ; que l'article 3 de la même ordonnance énumère les catégories de ressources permanentes de l'État ; qu'aux termes de l'article 6 de cette ordonnance, les charges de l'État comprennent notamment "les dépenses ordinaires" au nombre desquelles figurent "les charges de la dette publique" ; que l'article 15 du même texte dispose que : "Outre les opérations permanentes de l'État décrites aux articles 3 et 6 ci-dessus, le Trésor public exécute sous la responsabilité de l'État des opérations de trésorerie. Celles-ci comprennent : a) Des émissions et remboursements d'emprunts publics..." ; qu'enfin aux termes de l'article 30 de la même ordonnance : "Les opérations de trésorerie de l'État sont affectées à des comptes de trésorerie distincts..." ;

18. Considérant d'autre part que l'article 28 de la même ordonnance organique dispose que : "Les comptes d'avances décrivent les avances que le ministre des finances est autorisé à consentir dans la limite des crédits ouverts à cet effet... Les avances du Trésor sont productives d'intérêt. Sauf dispositions spéciales contenues dans une loi de finances, leur durée ne peut excéder deux ans ou quatre ans... Toute avance non remboursée à l'expiration d'un délai de deux ans ou de quatre ans en cas de renouvellement, doit faire l'objet, selon les possibilités du débiteur : - soit d'une décision de recouvrement immédiat... - soit d'une autorisation de consolidation sous forme de prêts du Trésor assortis d'un transfert à un compte de prêts ; - soit de la constatation d'une perte probable..." ;

19. Considérant que l'article 105 de la loi a pour objet de transférer à l'État la dette constatée au 31 décembre 1993 de l'agence centrale des organismes de sécurité sociale envers la caisse des dépôts et consignations et non de consolider des avances faites à l'agence en 1993 par l'État qui lui avaient été remboursées ; que cette opération ne s'analyse pas non plus comme un prêt consenti au fonds de solidarité vieillesse pour un montant égal à celui de la dette reprise ; que la loi de finances n'établit aucun lien juridique entre le règlement par l'État de la dette de l'agence et le prélèvement mis à la charge de l'établissement public "fonds de solidarité vieillesse" selon l'état A annexé à la loi de finances ; que ce prélèvement ne constitue pas un remboursement de prêt ou d'avance au sens de l'article 3 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 ;

20. Considérant que par suite, l'opération de reprise de la dette dont il s'agit doit s'analyser comme une opération de trésorerie de l'État effectuée conformément aux articles 6 et 15 de l'ordonnance organique précitées et non comme une avance au sens de l'article 28 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 ;

21. Considérant qu'il résulte de la combinaison des dispositions des articles 6, 15 et 30 précités que si les intérêts de la dette publique doivent, en tant que charges annuelles permanentes de l'État, figurer dans le titre du budget général consacré aux charges de la dette publique, en revanche les opérations de trésorerie n'ont pas à figurer dans un titre déterminé du budget mais sont retracées dans des comptes de trésorerie distincts faisant apparaître les engagements de l'État ; qu'en l'espèce, les intérêts de la dette à la charge de l'État sont inscrits au chapitre 11-05 du Titre I relatif à la dette publique du budget des charges communes ; que dès lors le grief des saisissants doit être écarté ;

- SUR L'ARTICLE 109 :

22. Considérant que cet article modifie l'article 8 de la loi du 12 juillet 1983 susvisée qui prévoit que l'indemnisation des commissaires enquêteurs et des membres des commissions d'enquête qui effectuent des enquêtes publiques est assurée par l'État, en disposant que désormais elle devra être prise en charge par le maître d'ouvrage ;

23. Considérant que les députés auteurs de la seconde saisine prétendent que le contenu de cet article est étranger au domaine des lois de finances ;

24. Considérant que la disposition contestée a une incidence directe sur les charges de l'État ; qu'ainsi elle entre dans les prévisions de l'article premier de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 ;

- SUR L'ARTICLE 111, PREMIER ALINEA :

25. Considérant que cet alinéa a pour objet de subroger l'établissement public Météo-France dans les droits et obligations détenus par l'État au titre de la météorologie nationale ;

26. Considérant que les députés, auteurs de la seconde saisine, soutiennent que cette disposition est étrangère à l'objet des lois de finances ;

27. Considérant que par le décret susvisé du 18 juin 1993 a été créé un établissement public de l'État à caractère administratif dénommé Météo-France en vue de l'exercice des attributions jusqu'alors assurées par la direction de la météorologie nationale, service de l'État sans personnalité morale ; que l'alinéa contesté comporte des incidences directes sur les charges et les ressources de l'État ; que dès lors il entre dans les prévisions de l'article premier de l'ordonnance du 2 janvier 1959 ;

28. Considérant qu'il n'y a lieu en l'espèce pour le Conseil constitutionnel de soulever d'office aucune question de conformité à la Constitution en ce qui concerne les autres dispositions de la loi soumise à son examen ;

- **Décision n° 99-416 DC du 23 juillet 1999 - Loi portant création d'une couverture maladie universelle**

. En ce qui concerne l'égalité devant les charges publiques :

17. Considérant que les requérants soutiennent que le mode de financement de la couverture maladie universelle crée une inégalité devant les charges publiques au détriment des organismes de protection sociale complémentaire ; qu'à l'appui de leur argumentation, ils font valoir que seuls les organismes de protection sociale complémentaire seront assujettis au prélèvement sur le " chiffre d'affaires santé ", institué par la loi en vue de financer la couverture médicale complémentaire des bénéficiaires de la couverture maladie universelle ; que ce prélèvement sera, selon eux, soumis à l'impôt sur les sociétés et, par suite, constitutif d'une double imposition ; que le coût dudit prélèvement sera mis doublement à la charge des adhérents des organismes complémentaires " par l'impôt au titre de la solidarité et par l'accroissement de leurs cotisations complémentaires afin de continuer à avoir un accès suffisant aux soins " ; qu'en revanche, " les organismes européens de couverture complémentaire intervenant sur le marché français " pourront éviter d'être assujettis à ce prélèvement ;

18. Considérant que les requérants soutiennent également que la loi impose indûment aux organismes de protection sociale complémentaire de " maintenir les droits du bénéficiaire de la couverture maladie universelle pendant l'année suivant sa sortie de ce régime d'assurance maladie " ; qu'ils soutiennent enfin que la loi conduira à la résiliation de plein droit, sans indemnisation, des contrats d'assurance complémentaire déjà souscrits par les futurs bénéficiaires de la couverture maladie universelle ;

19. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : " 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 " ; que, si ce principe n'interdit pas au législateur de mettre à la charge de certaines catégories de personnes des charges particulières en vue d'améliorer les conditions de vie d'autres catégories de personnes, il ne doit pas en résulter de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; qu'en outre, s'il est loisible au législateur

d'apporter, pour des motifs d'intérêt général, des modifications à des contrats en cours d'exécution, il ne saurait porter à l'économie des contrats légalement conclus une atteinte d'une gravité telle qu'elle méconnaisse manifestement la liberté découlant de l'article 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

20. Considérant, en premier lieu, que l'article L. 862-4 du code de la sécurité sociale institue à la charge des organismes de protection sociale complémentaire une contribution destinée à alimenter le " Fonds de financement de la protection complémentaire de la couverture universelle du risque maladie " ; que cette contribution est assise sur " le montant hors taxes des primes ou cotisations émises au cours d'un trimestre civil, déduction faite des annulations et des remboursements, ou, à défaut d'émission, recouvrées, afférentes à la protection complémentaire en matière de frais de soins de santé, à l'exclusion des réassurances " ;

21. 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 ; qu'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 ;

22. Considérant qu'en soumettant les organismes de protection sociale complémentaire à un prélèvement sur leur chiffre d'affaires en matière de santé, le législateur a entendu les faire participer au financement de la couverture maladie universelle ; qu'il s'est fondé, à cette fin, sur des critères objectifs et rationnels ; qu'en définissant comme il l'a fait l'assiette de la contribution en cause et en fixant le taux à 1,75 %, le législateur n'a pas créé de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; qu'il a pu exonérer de contribution les organismes d'assurance maladie en raison de leur place dans le système de protection sociale, des missions de service public qui leur sont confiées et des contraintes spécifiques qui, de ce fait, pèsent sur eux ;

23. Considérant, en deuxième lieu, que manque en fait le moyen tiré d'une double imposition, dès lors que la contribution contestée sera, conformément aux dispositions du 4° du 1 de l'article 39 du code général des impôts, déductible du bénéfice sur lequel est assis l'impôt sur les sociétés ;

24. Considérant, en troisième lieu, que la loi met la contribution qu'elle institue à la charge des organismes de protection sociale complémentaire eux-mêmes et non de leurs adhérents ; que la circonstance que certains organismes pourraient en répercuter le coût sur les primes et cotisations versées par leurs adhérents ne saurait entacher d'inconstitutionnalité les dispositions critiquées ;

25. Considérant, en quatrième lieu, qu'en vertu du b de l'article L. 862-7, inséré dans le code de la sécurité sociale par l'article 27 de la loi déferée, " les organismes d'assurance et assimilés non établis en France et admis à y opérer en libre prestation de services en application de l'article L. 310-2 du code des assurances désignent un représentant, résidant en France, personnellement responsable des opérations déclaratives et du versement des sommes dues " ; que, par suite, ces organismes, comme les autres organismes de protection sociale complémentaire, sont assujettis à la contribution instituée par la loi ; que l'éventualité d'une méconnaissance de la loi ne saurait entacher celle-ci d'inconstitutionnalité ; que, dès lors, le grief tiré de ce que, en violation de l'article L. 862-7 précité, les organismes complémentaires européens opérant sur le marché français pourraient ne pas désigner de représentant ne peut être accueilli ;

26. Considérant, en cinquième lieu, qu'il résulte de l'article 6-1, inséré dans la loi susvisée du 31 décembre 1989 par l'article 23 de la loi déferée, qu'à l'expiration de son droit aux prestations, toute personne ayant bénéficié de la couverture maladie universelle reçoit de l'organisme qui en assurait la charge " la proposition de prolonger son adhésion ou son contrat pour une période d'un an, avec les mêmes prestations et pour un tarif n'excédant pas un montant fixé par arrêté " ; que, sous réserve que l'arrêté qu'elles prévoient ne fixe pas le tarif maximal à un niveau entraînant une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques, ces dispositions ne méconnaissent pas l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

27. Considérant, enfin, qu'en prévoyant à l'article 6-2, inséré dans la même loi par l'article 23 de la loi déferée, que les bénéficiaires de la couverture maladie universelle antérieurement affiliés à un organisme de protection sociale complémentaire pourront obtenir de plein droit la résiliation de la garantie souscrite auprès de cet organisme, si ce dernier a fait le choix de ne pas participer au dispositif créé par la loi, le législateur a mis en œuvre l'exigence constitutionnelle d'égalité devant la loi entre tous les bénéficiaires de la couverture maladie universelle ; que, n'ayant pas entendu exclure toute indemnisation, le législateur n'a pas porté aux contrats en cours d'exécution une atteinte contraire, par sa gravité, aux principes posés par les articles 4 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

- **Décision n° 99-422 DC du 21 décembre 1999 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2000**

- SUR L'ARTICLE 6 :

11. Considérant que cet article insère dans le code général des impôts deux articles 235 ter ZC et 1668 D ; que l'article 235 ter ZC prévoit que les redevables de l'impôt sur les sociétés ayant réalisé un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 50 millions de francs sont assujettis à une contribution sociale égale à 3,3 % de cet impôt pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2000 ; que l'article 1668 D prévoit les conditions de recouvrement de la nouvelle contribution ;

12. Considérant que les députés requérants soutiennent que ces dispositions méconnaissent le principe d'égalité devant l'impôt ; qu'ils font valoir en particulier qu'il s'agit d'un " impôt sur l'impôt ", " extrêmement concentré puisque moins de 2 % des entreprises fourniront plus des trois-quarts de son rendement " et que ses " effets de seuil massifs " portent atteinte au principe posé par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ; que le mode d'imposition retenu ne prendrait pas en compte le type d'organisation et la structure juridique des entreprises, entraînant ainsi une " discrimination peu justifiable entre les sociétés selon le type d'organisation qu'elles ont choisi " ; qu'enfin, en instituant " ce prélèvement permanent sans limitation de durée ", le législateur aurait violé le principe d'autorisation annuelle de l'impôt ;

13. Considérant, en premier lieu, qu'aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle ne fait obstacle à ce que la loi fixe l'assiette d'un impôt par référence à un autre impôt ; qu'en l'espèce, les conditions d'assujettissement et le taux de la contribution contestée ne créent pas, entre les entreprises redevables, de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

14. Considérant, en deuxième lieu, que le premier alinéa du I de l'article 235 ter ZC prévoit un abattement annuel de cinq millions de francs sur le montant de l'impôt sur les sociétés, lequel constitue l'assiette de la contribution contestée ; que, par suite, le grief tiré de l'existence d'un " effet de seuil " manque en fait ;

15. Considérant, en troisième lieu, que le troisième alinéa du I et le II du même article comportent des dispositions spécifiques pour les groupes au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; qu'en conséquence, manque également en fait le grief tiré de la non prise en compte, par le législateur, de la structure des entreprises ;

16. Considérant enfin que, s'il était loisible au législateur d'instituer une nouvelle imposition sur le bénéfice des sociétés, il lui appartiendra, conformément au premier alinéa de l'article 4 de l'ordonnance susvisée portant loi organique relative aux lois de finances, d'autoriser chaque année sa perception dans la loi de finances initiale ;

- **Décision n° 2010-58 QPC du 18 octobre 2010 - PROCOS et autres [Taxe sur les surfaces commerciales]**

1. Considérant que sont soumis à la taxe sur les surfaces commerciales les établissements de commerce de détail ouverts à partir du 1er janvier 1960 et dont la surface de vente dépasse 400 mètres carrés ; qu'aux termes du deuxième alinéa de l'article 3 de la loi du 13 juillet 1972 : « Toutefois, le seuil de superficie de 400 mètres carrés ne s'applique pas aux établissements contrôlés directement ou indirectement par une même personne et exploités sous une même enseigne commerciale lorsque la surface de vente cumulée de l'ensemble de ces établissements excède 4 000 mètres carrés » ;

2. Considérant que, selon les requérants, ces dispositions portent atteinte aux principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

3. Considérant, d'une part, 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 ; qu'il n'en résulte pas pour autant que le principe d'égalité oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ;

4. Considérant, d'autre part, qu'aux termes 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 » ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

5. Considérant qu'en instituant une taxe sur les surfaces commerciales, le législateur a entendu favoriser un développement équilibré du commerce ; qu'il a, pour ce faire, choisi d'imposer les établissements commerciaux de détail ayant une surface significative ; qu'en adoptant les dispositions contestées, il a entendu soumettre à cette taxe un ensemble intégré d'établissements dont la superficie cumulée dépasse un certain seuil ; qu'il a subordonné l'existence de cette intégration, d'une part, à la propriété de l'entreprise, à la possession de son capital ou à la participation substantielle à ce capital par une seule personne, sous la forme d'un contrôle direct ou indirect au sens des articles L. 233-3 et L. 233-4 du code de commerce et, d'autre part, à l'exploitation d'une même enseigne ; que les établissements indépendants qui partagent contractuellement l'exploitation d'une enseigne sans que leur capital soit directement ou indirectement contrôlé par une même personne se trouvent dans une situation différente au regard de l'objet de la loi ; que, dès lors, le législateur a pu assujettir de manière différente à la taxe sur les surfaces commerciales des établissements qui ne sont pas dans la même situation ; qu'en prévoyant cette double condition, il a fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels ; qu'il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que, par suite, le grief tiré de l'atteinte aux principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques doit être rejeté ;
6. Considérant que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

- **Décision n° 2010-88 QPC du 21 janvier 2011 - Mme Danièle B. [Évaluation du train de vie]**

1. Considérant qu'aux termes de l'article 168 du code général des impôts :

« 1. - En cas de disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et ses revenus, la base d'imposition à l'impôt sur le revenu est portée à une somme forfaitaire déterminée en appliquant à certains éléments de ce train de vie le barème ci-après, compte tenu, le cas échéant, de la majoration prévue au 2, lorsque cette somme est supérieure ou égale à 40 000 euros ; cette limite est relevée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu :

« Éléments du train de vie : base :

« 1. Valeur locative cadastrale de la résidence principale, déduction faite de celle s'appliquant aux locaux ayant un caractère professionnel : cinq fois la valeur locative cadastrale.

« 2. Valeur locative cadastrale des résidences secondaires, déduction faite de celle s'appliquant aux locaux ayant un caractère professionnel : cinq fois la valeur locative cadastrale.

« 3. Employés de maison, précepteurs, préceptrices, gouvernantes :

« - pour la première personne âgée de moins de 60 ans : 4 600 euros

« - pour chacune des autres personnes : 5 700 euros.

« La base ainsi déterminée est réduite de moitié en ce qui concerne les personnes employées principalement pour l'exercice d'une profession.

« Il n'est pas tenu compte du premier employé de maison.

« Il est fait abstraction du second employé de maison lorsque le nombre des personnes âgées de 65 ans ou infirmes vivant sous le même toit est de quatre au moins.

« 4. Voitures automobiles destinées au transport des personnes : la valeur de la voiture neuve avec abattement de 50 % après trois ans d'usage.

« Toutefois, la base ainsi déterminée est réduite de moitié en ce qui concerne les voitures appartenant aux pensionnés de guerre bénéficiaires du statut des grands invalides, ainsi qu'aux aveugles et grands infirmes civils titulaires de la carte d'invalidité prévue à l'article L. 241-3 du code de l'action sociale et des familles.

« Elle est également réduite de moitié pour les voitures qui sont affectées principalement à un usage professionnel. Cette réduction est limitée à un seul véhicule.

« 5. Motocyclettes de plus de 450 centimètres cube : la valeur de la motocyclette neuve avec abattement de 50 % après trois ans d'usage.

« 6. Yachts ou bateaux de plaisance à voiles avec ou sans moteur auxiliaire jaugeant au moins 3 tonneaux de jauge internationale :

« - pour les trois premiers tonneaux : 1 140 euros

« - pour chaque tonneau supplémentaire :

« - de 4 à 10 tonneaux : 340 euros

« - de 10 à 25 tonneaux : 460 euros

« - au-dessus de 25 tonneaux : 910 euros.

« Ce barème est quintuplé pour les bateaux de plaisance battant pavillon d'un pays ou territoire qui n'a pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

« Le nombre de tonneaux à prendre en considération est égal au nombre de tonneaux correspondant à la jauge

brute sous déduction, le cas échéant, d'un abattement pour vétusté égal à 25 %, 50 % ou 75 % suivant que la construction du yacht ou du bateau de plaisance a été achevée depuis plus de cinq ans, plus de quinze ans ou plus de vingt-cinq ans. Le tonnage ainsi obtenu est arrondi, s'il y a lieu, à l'unité immédiatement inférieure.

« 7. Bateaux de plaisance à moteur fixe ou hors-bord d'une puissance réelle d'au moins 20 CV :

« - pour les vingt premiers chevaux : 910 euros

« - par cheval-vapeur supplémentaire : 69 euros.

« Toutefois, la puissance n'est comptée que pour 75 %, 50 % ou 25 %, en ce qui concerne les bateaux construits respectivement depuis plus de cinq ans, quinze ans et vingt-cinq ans.

« Ce barème est quintuplé pour les bateaux de plaisance battant pavillon d'un pays ou territoire qui n'a pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

« 8. Avions de tourisme : par cheval-vapeur de la puissance réelle de chaque avion : 69 euros.

« 9. Chevaux de course âgés au moins de deux ans au sens de la réglementation concernant les courses :

« - par cheval de pur sang : 4 600 euros

« - par cheval autre que de pur sang et par trotteur : 2 700 euros.

« 10. Chevaux de selle : par cheval âgé au moins de deux ans à compter du second cheval : 1 370 euros.

« 11. Location de droits de chasse et participation dans les sociétés de chasse : deux fois le montant des loyers payés ou des participations versées lorsqu'il dépasse 4 600 euros.

« 12. Clubs de golf : participation dans les clubs de golf et abonnements payés en vue de disposer de leurs installations : deux fois le montant des sommes versées lorsqu'il dépasse 4 600 euros.

« Les éléments dont il est fait état pour la détermination de la base d'imposition sont ceux dont ont disposé, pendant l'année de l'imposition, les membres du foyer fiscal désignés aux 1 et 3 de l'article 6.

« Pour les éléments dont disposent conjointement plusieurs personnes, la base est fixée proportionnellement aux droits de chacune d'entre elles.

« Les revenus visés au présent article sont ceux qui résultent de la déclaration du contribuable et, en cas d'absence de déclaration, ils sont comptés pour zéro.

« 2. La somme forfaitaire déterminée en application du barème est majorée de 50 % lorsqu'elle est supérieure ou égale à deux fois la limite mentionnée au 1 et lorsque le contribuable a disposé de plus de six éléments du train de vie figurant au barème.

« 2 bis. La disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et ses revenus est établie lorsque la somme forfaitaire qui résulte de l'application du barème et de la majoration prévus aux 1 et 2 excède d'au moins un tiers, pour l'année de l'imposition, le montant du revenu net global déclaré y compris les revenus exonérés ou taxés selon un taux proportionnel ou libérés de l'impôt par l'application d'un prélèvement.

« 3. Le contribuable peut apporter la preuve que ses revenus ou l'utilisation de son capital ou les emprunts qu'il a contractés lui ont permis d'assurer son train de vie » ;

2. Considérant que, selon la requérante, l'article 168 du code général des impôts méconnaît les principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

- SUR LE PRINCIPE D'ÉGALITÉ DEVANT LA LOI :

3. Considérant que l'article 6 de la Déclaration de 1789 dispose que 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 que le législateur a donné à l'administration, en cas de disproportion marquée entre le train de vie et les revenus déclarés d'un contribuable, la possibilité de porter la base d'imposition à l'impôt sur le revenu de ce dernier à un montant forfaitaire en appliquant un barème à certains éléments révélateurs de son train de vie ; qu'une telle disproportion est établie « lorsque la somme forfaitaire qui résulte de l'application du barème et de la majoration prévus aux 1 et 2 de l'article 168 excède d'au moins un tiers, pour l'année de l'imposition, le montant du revenu net global déclaré y compris les revenus exonérés ou taxés selon un taux proportionnel ou libérés de l'impôt par l'application d'un prélèvement » ; qu'ainsi, le législateur a entendu mettre en œuvre l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale ; qu'il a institué, entre les contribuables ayant un train de vie disproportionné par rapport à leurs revenus déclarés et les autres contribuables, une différence de traitement en rapport direct avec l'objet de la loi ; que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi doit être rejeté ;

- SUR LE PRINCIPE D'ÉGALITÉ DEVANT LES CHARGES PUBLIQUES :

5. Considérant qu'aux termes 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 » ; que 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 ; 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 ; qu'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 ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

6. Considérant, en premier lieu, qu'en retenant chacun des éléments du train de vie, visés au 1 de l'article 168, susceptibles d'être pris en compte pour déterminer la base d'imposition et en attribuant à chacun de ces éléments une valeur forfaitaire, le législateur a entendu lutter contre la fraude fiscale dans les seuls cas où une disproportion marquée entre le train de vie et les revenus déclarés est établie ; qu'ainsi, il s'est fondé sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il s'est assignés ;

7. Considérant, en deuxième lieu, que le 2 du même article dispose : « La somme forfaitaire déterminée en application du barème est majorée de 50 % lorsqu'elle est supérieure ou égale à deux fois la limite mentionnée au 1 et lorsque le contribuable a disposé de plus de six éléments du train de vie figurant au barème » ; qu'en ne se fondant plus sur le barème fixé au 1 pour évaluer la base d'imposition dès lors qu'un certain nombre des éléments de train de vie utilisés pour définir l'assiette est dépassé, le législateur a retenu un critère qui n'est ni objectif ni rationnel et fait peser, le cas échéant, sur certains contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; que, dès lors, le 2 de l'article 168 du code général des impôts doit être déclaré contraire au principe d'égalité devant les charges publiques ;

8. Considérant, en troisième lieu, que le contribuable est autorisé, en application du 3 du même article, à « apporter la preuve que ses revenus ou l'utilisation de son capital ou les emprunts qu'il a contractés lui ont permis d'assurer son train de vie » ; qu'il peut ainsi contester l'évaluation forfaitaire faite par l'administration en apportant la preuve de la manière dont il a pu financer le train de vie ainsi évalué, sans qu'il soit nécessaire pour lui de prouver la manière dont il a financé chacun des éléments retenus pour cette évaluation ; que ces dispositions du 3 de l'article 168 ne sauraient toutefois, sans porter une atteinte disproportionnée au principe d'égalité devant les charges publiques, faire obstacle à ce que le contribuable soumis à la procédure de l'article 168 puisse être mis à même de prouver que le financement des éléments de patrimoine qu'il détient n'implique pas la possession des revenus définis forfaitairement ;

9. Considérant que les autres dispositions contestées ne sont contraires ni au principe d'égalité devant la loi, ni au principe d'égalité devant les charges publiques, ni à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

- **Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014**

. En ce qui concerne le grief tiré de l'atteinte à l'égalité devant la loi et les charges publiques

15. 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 ;

16. Considérant qu'aux termes 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 » ; que 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 ; 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 ; qu'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 ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

17. Considérant qu'en instituant une « taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 », le législateur a mis en place une imposition assise sur la part des rémunérations individuelles excédant un million d'euros versées par les entreprises individuelles, les personnes morales et les sociétés, groupements ou organismes non dotés de la personnalité morale qui exploitent une entreprise en France ;



18. Considérant que les « éléments de rémunération » entrant dans l'assiette de la taxe comprennent les traitements, salaires ou revenus assimilés ainsi que tous les avantages en argent ou en nature, les jetons de présence, les pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite, les sommes attribuées en application des dispositions du code du travail sur la participation, l'intéressement et l'épargne salariale, les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions ainsi que les attributions gratuites d'actions, les attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise ainsi que « les remboursements à d'autres entités d'éléments de rémunération » précédemment mentionnés ; que cette taxe exceptionnelle est assise sur la part de la somme des montants bruts de chacun des éléments ainsi énumérés qui excède un million d'euros ; que ces montants bruts doivent être « susceptibles d'être admis en déduction du résultat imposable » avant application des dispositions du second alinéa du 1<sup>o</sup> du 1 et du 5 bis de l'article 39 et des articles 154 et 210 sexies du code général des impôts limitant la déductibilité de certaines charges ;

19. Considérant, en premier lieu, que la « taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 » ne figure pas au nombre des impositions sur le revenu ; qu'en instituant une telle taxe, le législateur a entendu frapper non la capacité contributive des personnes physiques auxquelles sont attribués ces « éléments de rémunération », mais celle des personnes et autres organismes qui attribuent ceux-ci ; qu'en ne retenant, pour la détermination de l'assiette de la taxe, que la somme des montants bruts des éléments de rémunération susceptibles d'être admis en déduction du résultat imposable, et en excluant de ce fait de l'assiette de la taxe certaines rémunérations comme celles des entrepreneurs individuels et des gérants associés de sociétés de personnes non soumises à l'impôt sur les sociétés, le législateur n'a pas traité différemment des personnes placées dans des situations identiques ; que, par suite, il n'a pas méconnu le principe d'égalité devant la loi ;

20. Considérant, en deuxième lieu, que le législateur a retenu comme critère de la capacité contributive des redevables de cette « taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 » la somme non seulement des rémunérations effectivement versées mais aussi, en particulier, des attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions en application des articles L. 225-177 à L. 225-186-1 du code de commerce, des attributions gratuites d'actions en application des articles L. 225-197-1 à L. 225-197-6 du même code, ainsi que des attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise mentionnées à l'article 163 bis G du code général des impôts ; qu'en retenant la somme des différents « éléments de rémunération » comme critère de la capacité contributive, le législateur n'a commis aucune erreur manifeste d'appréciation ;

21. Considérant, en troisième lieu, que pour apprécier le caractère confiscatoire de la « taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 », au regard des facultés contributives des redevables, il convient de prendre en compte les seules impositions auxquelles ces derniers sont assujettis en raison de l'attribution de ces éléments de rémunération ;

22. Considérant que le taux de la « taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 » est fixé à 50 % ; qu'il ressort des débats parlementaires, que le législateur a entendu prendre en compte que, pour la plupart des éléments de rémunération retenus, la taxe se cumule avec un taux moyen de taxes et contributions sociales ayant la même assiette et le même fait générateur de 25 % ; qu'il a ainsi entendu que le cumul des taux de ces taxes et contributions soit fixé à 75 % des rémunérations attribuées ;

23. Considérant que, dans le cas de l'application du taux marginal maximal d'imposition, lorsque l'employeur attribue des avantages de préretraite d'entreprise pour lesquels l'article L. 137-10 du code de la sécurité sociale institue une taxe due par l'employeur au taux de 50 %, ou lorsqu'il attribue des actions gratuites ou des attributions d'options de souscription pour lesquelles l'article L. 137-13 du même code institue une taxe due par l'employeur au taux de 30 %, le taux cumulé des prélèvements excède 75 % du montant correspondant aux rémunérations attribuées ; qu'il en va de même lorsque l'entreprise accorde des avantages de retraite à prestations définies ; que, dans ce cas, ces avantages sont soumis à une taxe due par l'employeur au taux de 32 % en vertu du paragraphe I de l'article L. 137-11 du même code, à laquelle s'ajoutent le forfait social dû par l'employeur, pour lequel les articles L. 137-15 et L. 137-16 ont prévu un taux de 20 % ainsi qu'une contribution additionnelle due par l'employeur, en vertu du paragraphe II bis de l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale au taux de 30 %, dans le cas des rentes excédant huit fois le plafond annuel de la sécurité sociale ;

24. Considérant que les dispositions de l'article 15 instituent une taxe non renouvelable pour les seules hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 ; que cette imposition est assise sur la part des rémunérations individuelles que les entreprises individuelles, sociétés et autres organismes assimilés décident d'attribuer au-delà d'un million d'euros ; que le montant de cette taxe est plafonné à 5 % du chiffre d'affaires réalisé l'année au titre de laquelle elle est due ; qu'enfin, l'appréciation du caractère confiscatoire du taux marginal maximal des prélèvements que doit acquitter la personne ou l'organisme qui attribue les rémunérations soumises à cette contribution exceptionnelle s'opère, compte tenu des divers éléments inclus dans l'assiette de la taxe, en rapportant le total cumulé des impositions qu'il doit acquitter à la somme de ce total et des rémunérations attribuées ; que, dans ces conditions, et eu égard au caractère exceptionnel de la taxe, les dispositions contestées

n'ont pas pour effet de faire peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leur capacité contributive ; que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit être écarté ;

- **Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement]**

1. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité doit être regardée comme portant sur les dispositions dans leur rédaction applicable au litige à l'occasion duquel elle a été posée ; que la société requérante a demandé la restitution des droits de contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés dont elle s'est acquittée au titre des exercices clos en 2011 et 2012 ; qu'ainsi le Conseil constitutionnel est saisi des dispositions de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts dans sa rédaction applicable pendant cette période ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts dans sa rédaction issue du paragraphe I de l'article 30 de la loi du 28 décembre 2011 susvisée : « I.- Les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujettis à une contribution exceptionnelle égale à une fraction de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables, aux taux mentionnés à l'article 219, des exercices clos à compter du 31 décembre 2011 et jusqu'au 30 décembre 2013. » Cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

« Pour les redevables qui sont placés sous le régime prévu à l'article 223 A, la contribution est due par la société mère. Elle est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

« Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent I s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené à douze mois le cas échéant, et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe.

« II.- Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance visée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

« III.- La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

« Elle est payée spontanément au comptable public compétent, au plus tard à la date prévue au 2 de l'article 1668 pour le versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés » ;

3. Considérant que, selon la société requérante, en prévoyant que, dans le cas d'une société mère d'un groupe fiscalement intégré, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés est atteint s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, l'article 235 ter ZAA du code général des impôts méconnaît le principe d'égalité devant l'impôt et les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 en faisant peser sur les groupes de sociétés dont certaines exercent des fonctions « d'intermédiation » une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ;

4. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts ;

5. Considérant qu'aux termes 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 » ; que 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 ; 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 ; qu'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 ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

6. Considérant que l'article 235 ter ZAA du code général des impôts institue une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ; qu'en vertu du premier alinéa du paragraphe I de cet article, sont assujettis à cette contribution les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions

d'euros ; qu'en vertu du deuxième alinéa du même paragraphe, cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le troisième alinéa du même paragraphe prévoit que la contribution est due par la société mère lorsque les redevables sont membres d'un groupe fiscalement intégré prévu à l'article 223 A du même code ; que, selon le même alinéa, la contribution est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D de ce code, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le quatrième alinéa de ce paragraphe I prévoit que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement est atteint s'entend, pour la société mère d'un groupe fiscalement intégré, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe ;

7. Considérant, en premier lieu, qu'en prévoyant que sont assujettis à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros, le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises ; qu'il a fixé des conditions d'assujettissement spécifiques pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; qu'en précisant en ce cas, d'une part, que la contribution est due par la société mère et, d'autre part, que le chiffre d'affaires de la société mère s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, le législateur a entendu tenir compte de ce que la société mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par l'ensemble des sociétés du groupe ;

8. Considérant que le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en retenant comme seuil d'assujettissement la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe fiscalement intégré, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objectif poursuivi ;

9. Considérant, en second lieu, qu'en égard à la définition de l'assiette de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, les règles d'assujettissement des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, quelle que soit la nature de l'activité de certaines des sociétés du groupe, ne font pas peser sur la société mère une charge excessive au regard de ses facultés contributives ; qu'elles n'entraînent pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

10. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt et les charges publiques doit être écarté ; que les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution,

- **Décision n° 2015-473 QPC du 26 juin 2015 - Époux P. (Imposition des dividendes au barème de l'impôt sur le revenu – Conditions d'application de l'abattement forfaitaire)**

1. Considérant qu'en vertu du 2° du 3 de l'article 158 du code général des impôts, les revenus de capitaux mobiliers distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt, ayant leur siège dans un État de la Communauté européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus et résultant d'une décision régulière des organes compétents sont réduits, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, d'un abattement proportionnel égal à 40 % de leur montant brut perçu ; que l'imposition de ces revenus a également fait l'objet, jusqu'au 31 décembre 2011, d'un abattement fixe en vertu du 5° du 3 de cet article ; qu'en vertu de l'article 117 quater du même code, les contribuables ayant perçu des revenus éligibles à l'abattement proportionnel peuvent opter pour leur assujettissement à un prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu ; qu'aux termes du f du 3° du 3 de l'article 158, dans sa rédaction issue de la loi du 24 décembre 2007 susvisée, les dispositions du 2° du 3 de l'article 158 ne s'appliquent pas « lorsque, au cours de la même année, le contribuable a perçu des revenus sur lesquels a été opéré le prélèvement prévu à l'article 117 quater » ;

2. Considérant que, selon les requérants, les dispositions contestées instituent, en méconnaissance du principe d'égalité devant la loi, une différence de traitement injustifiée entre les contribuables ayant soumis au barème de l'impôt sur le revenu des revenus de capitaux mobiliers éligibles à l'abattement proportionnel selon que ces contribuables ont ou non opté en faveur du prélèvement forfaitaire libératoire pour d'autres revenus de capitaux mobiliers perçus au cours de la même année ; qu'ils soutiennent que les dispositions contestées font peser sur les

contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives, en méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques, dès lors que les revenus de capitaux mobiliers soumis au barème de l'impôt à hauteur de 100 % de leur montant, compte tenu de la perte de l'abattement proportionnel, ont déjà été taxés au titre de l'impôt sur les sociétés entre les mains de l'entreprise distributrice ; qu'ils soutiennent également que les dispositions contestées portent atteinte au principe de légalité des délits et des peines, au droit de propriété et à l'article 34 de la Constitution ;

#### **-SUR LE GRIEF TIRÉ DE LA MÉCONNAISSANCE DU PRINCIPE D'ÉGALITÉ DEVANT LA LOI :**

3. Considérant qu'aux termes de 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 » ; 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 que les dispositions contestées instituent une différence de traitement entre les contribuables ayant soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu des revenus de capitaux mobiliers éligibles à l'abattement proportionnel prévu par les dispositions du 2° du 3 de l'article 158 du code général des impôts selon qu'ils ont opté ou non en faveur du prélèvement forfaitaire libératoire pour d'autres revenus de capitaux mobiliers perçus au cours de la même année ; qu'il résulte des travaux préparatoires de la loi du 24 décembre 2007 susvisée qu'en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu interdire le cumul du bénéfice des abattements, proportionnel et fixe, applicables en cas d'imposition des dividendes au barème progressif de l'impôt sur le revenu, avec l'option en faveur du prélèvement forfaitaire libératoire, afin d'éviter que le contribuable « n'exerce cette option que pour ceux des dividendes perçus au-delà du montant "effacé" par les abattements » ;

5. Considérant qu'avant la suppression de l'abattement fixe prévu par le 5° du 3 de l'article 158 du code général des impôts, les dispositions contestées avaient pour objet d'éviter que les contribuables ne combinent le recours, d'une part, à l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu après prise en compte des abattements proportionnel et fixe pour certains de leurs revenus de capitaux mobiliers jusqu'au montant « effacé » par les abattements et, d'autre part, au prélèvement forfaitaire libératoire pour le surplus dans l'hypothèse où le taux marginal de l'impôt sur le revenu se trouverait supérieur au taux de ce prélèvement forfaitaire ; qu'ainsi, le législateur s'est fondé, pour fixer les règles d'imposition des revenus perçus au cours des années 2008 à 2011, sur un motif d'intérêt général tendant à éviter l'optimisation fiscale ; que, par suite, la différence de traitement qui en résulte est fondée sur un critère en rapport avec l'objet de la loi ;

6. Considérant que l'abattement fixe prévu par le 5° du 3 de l'article 158 a été supprimé, à compter des revenus de l'année 2012, par le 2° du H de l'article 9 de la loi du 29 décembre 2012 susvisée ; qu'ainsi, la faculté d'optimisation que le législateur a entendu interdire en adoptant les dispositions contestées a disparu pour l'imposition des revenus de l'année 2012 ; que, par suite, les dispositions contestées ne sauraient, sans instituer une différence de traitement sans rapport avec l'objectif poursuivi par le législateur, avoir pour objet ou pour effet d'interdire l'application de l'abattement prévu par le 2° du 3 de l'article 158 du code général des impôts à ceux des revenus de capitaux mobiliers soumis au barème de l'impôt sur le revenu dû en 2013 au titre de l'année 2012 nonobstant la perception d'autres revenus sur lesquels a été opéré en 2012 le prélèvement prévu à l'article 117 quater du même code ; que, sous cette réserve, qui n'est applicable qu'aux impositions contestées avant la date de publication de la présente décision, les dispositions critiquées ne sont pas contraires au principe d'égalité devant la loi ;

#### **-SUR LE GRIEF TIRÉ DE LA MÉCONNAISSANCE DU PRINCIPE D'ÉGALITÉ DEVANT LES CHARGES PUBLIQUES :**

7. Considérant qu'aux termes 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 » ; que 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 ; 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 ; qu'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 ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

8. Considérant que, pour apprécier le respect du principe d'égalité devant les charges publiques, il convient de prendre en compte l'ensemble des impositions pesant sur le même revenu et acquittées par le même contribuable ; qu'en revanche, il n'y a pas lieu de prendre en compte les impositions acquittées par la société distributrice sur

les bénéficiaires sur lesquels ont été prélevés les revenus de capitaux mobiliers imposés entre les mains d'un actionnaire personne physique ; qu'ainsi les dispositions contestées ne font pas peser sur les contribuables une charge excessive au regard de leurs propres facultés contributives ; qu'elles n'entraînent pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

9. Considérant que, sous la réserve énoncée au considérant 6, les dispositions contestées ne sont contraires ni au principe de légalité des délits et des peines ni au droit de propriété, ni à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; qu'elles doivent être déclarées conformes à la Constitution,

- **Décision n° 2016-571 QPC du 30 septembre 2016 - Société Layher SAS [Exonération de la contribution de 3 % sur les montants distribués en faveur des sociétés d'un groupe fiscalement intégré]**

1. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués. Le 1° du paragraphe I de cet article, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015 mentionnée ci-dessus, dispose que cette contribution n'est pas applicable aux montants distribués « entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A » du même code.

2. La société requérante et les parties intervenantes soutiennent qu'en réservant cette exonération aux seules distributions réalisées entre sociétés d'un même groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A du code général des impôts, les dispositions contestées traitent différemment les distributions réalisées au sein d'un tel groupe et celles réalisées au sein d'un groupe ne relevant pas du régime de l'intégration fiscale. Il en résulterait, selon elles, une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

- Sur le fond :

3. 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 ». 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. 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 ». 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.

5. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue, à la charge des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés, une imposition dénommée « contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués ». Cette contribution est due par la personne qui procède aux distributions de revenus, au sens des articles 109 à 117 du même code. Elle a pour fait générateur la distribution et est égale à 3 % des montants distribués.

6. En sont exonérées, en vertu des dispositions contestées, les distributions réalisées entre sociétés du même groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A du code général des impôts. Cet article permet, sur option, à une société de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et par les sociétés dont elle détient, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital. Le régime de l'intégration fiscale a pour objet, en matière d'impôt sur les sociétés, de compenser, au titre d'un même exercice, les résultats bénéficiaires et déficitaires des sociétés membres du groupe.

7. Sont exclues du bénéfice de cette exonération les distributions réalisées entre sociétés d'un même groupe dès lors que celui-ci ne relève pas du régime de l'intégration fiscale, même si la condition de détention de 95 % fixée par l'article 223 A est remplie. Il en va ainsi pour les filiales françaises de sociétés étrangères qui se trouvent dans l'impossibilité de constituer un groupe fiscalement intégré avec leur société mère dès lors que, n'étant pas établie en France, cette dernière n'est pas assujettie à l'impôt sur les sociétés. Il en résulte, lorsque la condition de détention est satisfaite, une différence de traitement entre les sociétés d'un même groupe qui réalisent, en son sein, des distributions, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

8. Or, d'une part, la contribution instituée par l'article 235 ter ZCA est un impôt autonome, distinct de l'impôt sur les sociétés. En effet, si les modalités de recouvrement et de réclamation applicables à cette contribution sont identiques à celles prévues pour l'impôt sur les sociétés, il en va différemment de ses redevables, de son fait générateur et de son assiette. L'exonération instituée par les dispositions contestées est donc sans lien avec le régime de l'intégration fiscale, qui ne concerne que l'impôt sur les sociétés et n'a pas pour objet d'exonérer de cet impôt les sociétés membres d'un groupe. Par conséquent, lorsque la condition de détention mentionnée ci-dessus est satisfaite, les sociétés d'un même groupe réalisant, en son sein, des distributions sont placées, au regard de l'objet de la contribution, dans la même situation, que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

9. D'autre part, en instituant la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués, le législateur a entendu compenser la perte de recettes pérenne provoquée par la suppression de la retenue à la source sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières. Il a ainsi poursuivi un objectif de rendement. Un tel objectif ne constitue pas, en lui-même, une raison d'intérêt général de nature à justifier, lorsque la condition de détention est satisfaite, la différence de traitement instituée entre les sociétés d'un même groupe réalisant, en son sein, des distributions, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

10. Il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Les mots « entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A » figurant au 1° du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015 doivent être déclarés contraires à la Constitution.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

11. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

12. L'abrogation immédiate des mots « entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A » figurant au 1° du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015 aurait pour effet d'étendre l'application d'un impôt à des personnes qui en ont été exonérées par le législateur. Or, le Conseil constitutionnel ne dispose pas d'un pouvoir général d'appréciation de même nature que celui du Parlement. Il ne lui appartient pas d'indiquer les modifications des règles d'imposition qui doivent être choisies pour remédier à l'inconstitutionnalité constatée. Il y a lieu de reporter au 1er janvier 2017 cette abrogation.

- **Décision n° 2017-629 QPC du 19 mai 2017 - Société FB Finance [Taux effectif de la CVAE pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés]**

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. La présente question a été soulevée à l'occasion d'un litige relatif à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises due au titre des années 2011 à 2013. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi du premier alinéa du paragraphe I bis de l'article 1586 quater du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2010 mentionnée ci-dessus.

2. Le premier alinéa du paragraphe I bis de l'article 1586 quater du code général des impôts, dans cette rédaction, prévoit : « Lorsqu'une société est membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A, le chiffre d'affaires à retenir pour l'application du I s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe ».

3. La société requérante et les parties intervenantes soutiennent qu'en traitant différemment, pour la détermination du taux effectif de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, les sociétés membres d'un groupe, selon que celui-ci relève ou non du régime de l'intégration fiscale, les dispositions contestées méconnaîtraient les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Serait également méconnue la garantie des droits, proclamée par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 à un double titre. D'une part, les dispositions contestées s'appliqueraient de manière rétroactive aux sociétés ayant déjà opté pour le régime de l'intégration fiscale. D'autre part, elles priveraient les sociétés membres d'un groupe

fiscalement intégré des effets qu'elles pouvaient attendre du mécanisme de dégrèvement transitoire pour la contribution économique territoriale.

- Sur le fond :

4. Selon l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». 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.

5. En vertu de l'article 1586 ter du code général des impôts, les personnes qui exercent une activité soumise à la cotisation foncière des entreprises et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 euros sont assujetties à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. Cette imposition est assise sur la valeur ajoutée produite par l'entreprise et s'applique au taux de 1,5 %. Toutefois, l'entreprise peut bénéficier du dégrèvement institué par le paragraphe I de l'article 1586 quater du même code, égal à la différence entre, d'une part, le montant de la cotisation calculée au taux de 1,5 % et, d'autre part, l'application à la valeur ajoutée produite d'un taux fonction de son chiffre d'affaires. La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises s'applique ainsi selon un barème progressif, qui comprend cinq tranches en fonction du chiffre d'affaires.

6. L'article 223 A du code général des impôts permet à une société, sur option, de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et par les sociétés dont elle détient, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital.

7. Les dispositions contestées prévoient que, pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré au sens de cet article 223 A et dont le chiffre d'affaires consolidé est supérieur ou égal à 7 630 000 euros, le dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est calculé selon des modalités spécifiques. Dans ce cas, même si l'imposition est assise sur la valeur ajoutée de chaque société, le chiffre d'affaires à retenir pour déterminer le taux s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe.

8. Ainsi, les sociétés appartenant à un groupe dans lequel la condition de détention de 95 % fixée par l'article 223 A est remplie font l'objet d'un traitement différent, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

9. Or, en premier lieu, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est une imposition distincte de l'impôt sur les sociétés. Les modalités spécifiques de calcul du dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée instituées par les dispositions contestées sont donc sans lien avec le régime de l'intégration fiscale, qui a pour objet, en matière d'impôt sur les sociétés, de compenser, au titre d'un même exercice, les résultats bénéficiaires et déficitaires des sociétés membres du groupe. Par conséquent, lorsque la condition de détention mentionnée ci-dessus est satisfaite, les sociétés appartenant à un groupe sont placées, au regard de l'objet de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, dans la même situation, que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

10. En second lieu, en instituant des modalités spécifiques de calcul du dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, le législateur a entendu faire obstacle à la réalisation d'opérations de restructuration aux fins de réduire le montant de cette cotisation dû par l'ensemble des sociétés du groupe grâce à une répartition différente du chiffre d'affaires en son sein. Le législateur a ainsi poursuivi un objectif d'intérêt général. Toutefois, s'il pouvait, à cet effet, prévoir des modalités de calcul du dégrèvement spécifiques aux sociétés appartenant à un groupe, lorsque la condition de détention mentionnée ci-dessus est satisfaite, il ne pouvait distinguer entre ces groupes selon qu'ils relèvent ou non du régime de l'intégration fiscale, dès lors qu'ils peuvent tous réaliser de telles opérations de restructuration. Le critère de l'option en faveur du régime de l'intégration fiscale n'est donc pas en adéquation avec l'objet de la loi. Par suite, la différence de traitement instituée par les dispositions contestées méconnaît le principe d'égalité devant la loi.

11. Ainsi, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, le premier alinéa du paragraphe I bis de l'article 1586 quater du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

12. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter

dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

13. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité. Celle-ci intervient donc à compter de la date de publication de la présente décision. Elle est applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date, sous réserve du respect des délais et conditions prévus par le livre des procédures fiscales.



## VI. Sur l'atteinte à la garantie des droits

### A. Normes de référence

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

- Article 16

Toute Société dans laquelle la garantie des Droits n'est pas assurée, ni la séparation des Pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution.

### B. Jurisprudence du Conseil d'État

- CE, Ass. 16 mars 1956, *Sieur Garrigou*, n° 35663.

(16 mars. — Assemblée Plénière. — 35.663. *Sieur Garrigou*. —  
M. Desprès, *rapp.* ; Laurent, *c. du g.*) (1).

REQUÊTE du sieur Garrigou (Gustave), agissant en qualité de gérant de la Société à responsabilité limitée Garrigou et compagnie, tendant à l'annulation pour excès de pouvoir de l'article 7 du décret du 30 avril 1955 ;

Vu la loi du 14 août 1954 ; la loi du 2 avril 1955 ; l'ordonnance du 31 juillet 1945 et le décret du 30 septembre 1953 ;

CONSIDÉRANT qu'aux termes de l'article 7 du décret du 30 avril 1955 « le taux de l'impôt sur les sociétés et autres personnes morales prévu par le 2<sup>e</sup> alinéa de l'article 219 du Code général des impôts est porté de 36 à 38 %. — le nouveau taux trouvera son application en vue de l'établissement de l'impôt sur les sociétés afférent aux bénéfices de l'exercice 1954 ou des exercices clos en 1954 » ;

Cons. que, pour demander l'annulation de cet article, le sieur Garrigou se fonde sur ce que le gouvernement a excédé les pouvoirs qu'il tenait de la loi, d'une part, en majorant l'impôt sur les sociétés, d'autre part, en conférant à cette majoration un effet rétroactif ;

*En ce qui concerne le 1<sup>er</sup> alinéa de l'article 7 susmentionné* : — Cons. qu'aux termes de l'article unique de la loi du 14 août 1954 « le gouvernement pourra, avant le 31 mars 1955 », — délai prorogé jusqu'au 20 mai 1955 par l'article unique de la loi du 2 avril 1955 « — par décrets pris en conseil des ministres, sur le rapport du Ministre des Finances, des Affaires économiques et du plan et des ministres intéressés, et après avis du Conseil d'Etat, prendre toutes mesures relatives à... 2<sup>o</sup> la normalisation et l'abaissement des coûts de production : par l'allègement ou l'aménagement, en vue d'une meilleure productivité, des charges et obligations sociales et fiscales pesant sur les entreprises... » ; qu'il résulte tant des termes mêmes de ces dispositions que des travaux préparatoires qui en éclairent la portée, qu'en accordant au gouvernement le pouvoir de procéder à l'aménagement des charges et obligations sociales et fiscales, le parlement a entendu l'autoriser à décider des majorations d'impôts lorsque ces mesures s'insèrent dans le cadre de dispositions correspondant dans leur ensemble au but défini par la loi ; que, par suite, en portant de 36 à 38 % le taux de l'impôt sur les sociétés, le décret attaqué, qui répond à la condition ci-dessus mentionnée, n'a pas excédé les pouvoirs conférés au gouvernement par les dispositions législatives susrappelées ;

*En ce qui concerne le 2<sup>e</sup> alinéa de l'article 7 susmentionné : — Cons. qu'en l'absence de toute disposition législative l'y autorisant expressément, le gouvernement ne pouvait donner à la majoration d'impôt dont s'agit un effet rétroactif ; que, par suite, le 2<sup>e</sup> alinéa de l'article 7 du décret du 30 avril 1955 attaqué, qui rend le nouveau taux de l'impôt sur les sociétés applicable à des bénéfices réalisés au cours d'exercices clos avant l'entrée en vigueur dudit décret, est entaché d'excès de pouvoir ;... (Annulation du 2<sup>e</sup> alinéa de l'article 7 du décret du 30 avril 1955. Rejet du surplus des conclusions de la requête).*

## C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

### - Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012 - Loi de finances pour 2013

- SUR LES ARTICLES 22, 23, et 24 :

103. Considérant que l'article 22, relatif au régime fiscal des plus-values sur cession de titres de participation, modifie le mode de calcul de la quote-part représentative de frais et charges à réintégrer dans l'assiette taxable au taux normal de l'impôt sur les sociétés ; qu'il a notamment pour objet, en modifiant le quatrième alinéa de l'article 223 F du code général des impôts, de calculer cette quote-part sur le montant brut des plus-values réalisées par les entreprises et non plus sur un résultat net des plus-values de cession ;

104. Considérant que l'article 23 aménage, pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, le régime de déductibilité des charges financières de leur résultat imposable ; qu'il insère dans le code général des impôts un article 212 bis selon lequel « les charges financières nettes afférentes aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise non membre d'un groupe au sens de l'article 223 A sont réintégrées au résultat pour une fraction égale à 15 % de leur montant » ; qu'il insère également dans le même code l'article 223 B bis qui reprend les mêmes dispositions pour les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; que ces dispositions, qui ont pour objet d'instaurer un plafonnement du montant des charges financières que les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable, ne sont pas applicables lorsque le montant total des charges financières nettes, selon le cas de l'entreprise ou du groupe, est inférieur à trois millions d'euros ; qu'elles ne sont pas non plus applicables aux charges financières supportées notamment par les délégataires, concessionnaires et partenaires privés de partenariats publics ou privés dans le cadre des contrats de délégation, de concession ou de partenariat signés à la date de la promulgation de la loi de finances pour 2013 ; qu'en vertu du paragraphe IV de l'article 23, le taux de 15 % est porté à 25 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2014 ;

105. Considérant que l'article 24 aménage le mécanisme de report en avant des déficits des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, en substituant, à la première phrase du troisième alinéa du paragraphe I de l'article 209 du code général des impôts le taux de 50 % à celui de 60 % ; que l'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté au titre d'un exercice n'est ainsi désormais possible que dans la limite d'un montant d'un million d'euros majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant ;

106. Considérant que les sénateurs requérants soutiennent que ces dispositions, qui ont un caractère rétroactif, portent atteinte à la sécurité juridique du contribuable par la modification du traitement fiscal d'opérations en cours et à la confiance légitime garanties par les articles 2 et 16 de la Déclaration de 1789 ;

107. Considérant qu'il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions ; que, ce faisant, il ne saurait priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il méconnaîtrait la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 s'il portait aux situations légalement acquises une atteinte qui ne soit justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ;

108. Considérant que les dispositions des articles 22, 23 et 24 de la loi déferée, qui sont applicables aux impositions qui seront dues en 2013 au titre de l'année 2012, modifient des avantages fiscaux antérieurement accordés dont aucune règle constitutionnelle n'impose le maintien ; qu'elles n'affectent pas des situations légalement acquises et ne sont, dès lors, pas contraires à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

109. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les articles 22, 23 et 24, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, doivent être déclarés conformes à la Constitution ;

## VII. Sur la méconnaissance de l'objectif à valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi

### A. Normes de référence

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

- **Article 4**

La liberté consiste à pouvoir faire tout ce qui ne nuit pas à autrui : ainsi, l'exercice des droits naturels de chaque homme n'a de bornes que celles qui assurent aux autres Membres de la Société la jouissance de ces mêmes droits. Ces bornes ne peuvent être déterminées que par la Loi.

- **Article 5**

La Loi n'a le droit de défendre que les actions nuisibles à la Société. Tout ce qui n'est pas défendu par la Loi ne peut être empêché, et nul ne peut être contraint à faire ce qu'elle n'ordonne pas.

- **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 16**

Toute Société dans laquelle la garantie des Droits n'est pas assurée, ni la séparation des Pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution.

### B. Jurisprudence du Conseil d'État

- **CE, 9 décembre 2016, Office de coordination bancaire et financière, n° 396160, conclusions contraires de R. Victor**

MM. Honorat, Prés. - Uher, Rapp. - Victor, R. public

1. Considérant que l'association dénommée Office de coordination bancaire et financière demande au Conseil d'Etat d'annuler pour excès de pouvoir le § 100 de l'instruction fiscale publiée le 3 septembre 2014 au bulletin officiel des finances publiques - impôts sous la référence BOI-IS-AUT-20, en tant qu'il englobe le chiffre d'affaires d'exploitations étrangères, non soumises à l'impôt sur les sociétés en France, pour déterminer l'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 235 ter ZAA du CGI ;

Sur le moyen tiré de la méconnaissance de l'article 235 ter ZAA du CGI :

2. Considérant qu'aux termes du I de l'article 235 ter ZAA du CGI : « Les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujettis à une contribution exceptionnelle égale à une fraction de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables (...) Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent I s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené à douze mois le cas échéant, et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » ;

3. Considérant que le § 100 de l'instruction fiscale du 3 septembre 2014 référencée BOI-IS-AUT-20 énonce que : « La condition tenant au chiffre d'affaires ayant pour objet d'apprécier l'importance de l'entreprise, la limite de 250 millions d'euros s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevables dans le cadre de son activité professionnelle, quel que soit le régime fiscal applicable au résultat de ces opérations. Ainsi, il doit être tenu compte non seulement du produit des opérations, définies au I-C-1 § 80 à 90, imposables aux taux de droit commun ou, le cas échéant, au taux réduit sur les produits et plus-values nettes soumis au régime des plus ou moins-values à long terme, mais également du chiffre d'affaires réalisé dans le cadre d'opérations dont le résultat bénéficie d'un régime d'imposition particulier, d'une exonération ou est placé hors du champ d'application de l'IS. Il en résulte notamment que les sociétés (françaises ou étrangères, exerçant leur activité en France et hors de France) sont visées par la présente mesure, si le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations atteint plus de 250 millions d'euros au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré » ;

4. Considérant qu'en application de l'article 235 ter ZAA précité, l'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés repose sur la qualité de redevable de l'impôt sur les sociétés et sur la réalisation d'un chiffre d'affaires annuel d'au moins 250 millions d'euros ; que, par suite, c'est sans méconnaître cet article que le paragraphe 100 de l'instruction a précisé que le seuil de chiffre d'affaires de 250 millions d'euros s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle, exercée en France et hors de France, quel que soit le régime fiscal du résultat des opérations correspondant à ce chiffre d'affaires ;

Sur le moyen tiré de la méconnaissance du principe de liberté d'établissement découlant de l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne :

5. Considérant qu'aux termes du premier alinéa de l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : « (...) les restrictions à la liberté d'établissement des ressortissants d'un Etat membre dans le territoire d'un autre Etat membre sont interdites. Cette interdiction s'étend également aux restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales, par les ressortissants d'un Etat membre établis sur le territoire d'un Etat membre » ; qu'aux termes du premier alinéa de l'article 54 du même traité : « Les sociétés constituées en conformité de la législation d'un Etat membre et ayant leur siège statutaire, leur administration centrale ou leur principal établissement à l'intérieur de l'Union sont assimilées, pour l'application des dispositions du présent chapitre, aux personnes physiques ressortissantes des Etats membres » ; que le principe de liberté d'établissement, qui découle de ces stipulations, s'oppose à l'application de toute réglementation nationale qui, en restreignant la possibilité pour les opérateurs économiques établis dans un Etat membre de choisir librement la forme juridique appropriée pour l'exercice de leurs activités dans un autre Etat membre, interdit, gêne ou rend moins attrayant l'exercice de la liberté d'établissement ;

6. Considérant que l'association requérante soutient que le principe de liberté d'établissement impose que l'établissement stable français d'une société étrangère et la société française filiale d'une société étrangère soient traités de manière identique et qu'en retenant, pour apprécier le seuil d'assujettissement à la contribution exceptionnelle, le chiffre d'affaires de la société étrangère dans le premier cas et celui de la société française dans le second cas, les dispositions de l'article 235 ter ZAA du CGI sont à l'origine d'une différence de traitement entre l'établissement stable et la filiale d'une société étrangère et, par suite, d'une restriction à la liberté d'établissement ;

7. Considérant qu'au regard de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, une société établie dans un autre Etat membre ayant une filiale ou une succursale en France est traitée de manière identique à une société établie en France ayant une filiale ou une succursale en France ou dans un autre Etat membre ; que, dès lors, le moyen tiré de ce qu'il existerait une différence de traitement selon le lieu d'établissement de la société ou selon la structure juridique de l'établissement secondaire de la société ne peut qu'être écarté ;

8. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que, sans qu'il soit besoin de se prononcer sur la fin de non-recevoir opposée par le ministre des finances et des comptes publics, l'Office de coordination bancaire et financière n'est pas fondé à demander l'annulation de l'instruction qu'il attaque ;

Décide : Rejet.

### **CONCLUSIONS du rapporteur public Romain Victor**

CE 8<sup>e</sup>-3<sup>e</sup> ch. 9-12-2016 n° 395015, min. c/ Sté Savills Fund Management GmbH ; CE 8<sup>e</sup>-3<sup>e</sup> ch. 9-12-2016 n° 396160, Office de coordination bancaire et financière

1. Les affaires qui viennent d'être appelées soulèvent une question très circonscrite dont la résolution n'est pas sans enjeu pour les finances publiques : comment convient-il de calculer le seuil de chiffre d'affaires déclenchant l'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ?

## **Personnes assujetties à la contribution exceptionnelle**

2. Cet impôt a été créé, dans le contexte de la crise financière, par l'article 30 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011<sup>(1)</sup> et codifié à l'article 235 ter ZAA du CGI. Il s'agit d'une imposition sui generis, juridiquement distincte de l'impôt sur les sociétés, comme la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés créée en 1999<sup>(2)</sup> et codifiée à l'article 235 ter ZC du CGI. Mais à la différence de cet impôt, la contribution exceptionnelle n'a été créée qu'à titre temporaire – initialement au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 30 décembre 2013, cette date ayant été repoussée au 30 décembre 2015<sup>(3)</sup> puis au 30 décembre 2016<sup>(4)</sup>. Il est à noter que le projet de loi de finances pour 2017<sup>(5)</sup> a acté le principe de la disparition de cette surtaxe.

3. Depuis sa création, l'article 235 ter ZAA assujettit à la contribution exceptionnelle les « redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros ». Le quatrième alinéa du I de cet article précise que le chiffre d'affaires s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené à douze mois le cas échéant, et pour la société mère d'un groupe fiscalement intégré, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés du groupe. Le montant de la contribution est égal à une fraction de l'impôt sur les sociétés. Initialement fixée à 5 % de cet impôt, elle a été portée à 10,7 % pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2013 par la loi de finances pour 2014<sup>(6)</sup>.

4. Les dispositions de l'article 235 ter ZAA ont été commentées pour la première fois par une instruction 4 L-3-12 du 27 mars 2012<sup>(7)</sup>, dont le contenu a été repris au BOFiP-Impôts sous la référence BOI-IS-AUT-20, dont la dernière version a été publiée le 3 septembre 2014.

A son paragraphe 100, l'instruction énonce que « la condition tenant au chiffre d'affaires ayant pour objet d'apprécier l'importance de l'entreprise, la limite de 250 millions d'euros s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable (...), quel que soit le régime fiscal applicable au résultat de ses opérations ». Elle prescrit de tenir compte non seulement du produit des opérations imposables à l'impôt sur les sociétés, mais également du chiffre d'affaires « placé hors du champ d'application de » cet impôt. Elle conclut « que les sociétés (françaises ou étrangères, exerçant leur activité en France et hors de France) sont visées (...) si le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations atteint plus de 250 millions d'euros ». Selon ce texte, une société assujettie à l'impôt sur les sociétés en France est ainsi redevable de la contribution exceptionnelle si son chiffre d'affaires mondial excède 250 millions d'euros, quand bien même elle aurait réalisé, au titre de son activité en France, un chiffre d'affaires inférieur.

Pourvoi tendant à confirmer et infirmer l'interprétation administrative

5. Le pourvoi du ministre des finances et des comptes publics et la requête de l'Office de coordination bancaire et financière vous invitent respectivement à confirmer et infirmer cette interprétation.

### **Affaire « Sté SEB Investment GmbH »**

6. D'une part, sous le n° 395015, le ministre se pourvoit régulièrement en cassation contre un arrêt CAA Versailles 15-10-2015 n° 14VE00129 : RJF 1/16 n° 83 et Dr. fisc. 13/16 c. 253<sup>(8)</sup>, ayant déchargé la société de droit allemand SEB Investment GmbH, devenue Savills Fund Management, de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2011 pour un montant de 1 108 848 €.

7. Cette entreprise, qui dispose d'une succursale à Paris, a été imposée en considération de son chiffre d'affaires mondial de 358 millions d'euros. Elle a contesté cette imposition en faisant valoir qu'elle n'avait réalisé en France qu'un chiffre d'affaires de 44 millions d'euros.

8. Pour accueillir sa demande, la cour a jugé que, pour l'application de l'article 235 ter ZAA, « il y a lieu de retenir le seul chiffre d'affaires qui se rattache aux bénéficiaires soumis en France à l'impôt sur les sociétés conformément à l'article 209 du CGI », lesquels correspondent aux bénéficiaires réalisés dans les entreprises exploitées en France et à ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale. Faisant application de ces principes, la cour a relevé qu'il résultait des stipulations de la convention fiscale franco-allemande que les bénéficiaires réalisés par une société allemande disposant en France d'un établissement stable n'étaient imposables en France que dans la mesure où ils pouvaient être attribués à cet établissement. Or elle a constaté que les bénéficiaires réalisés en France via la succursale de la société SEB Investment étaient inférieurs à 250 millions d'euros.

### **Affaire « Office de coordination bancaire et financière »**

9. D'autre part, sous le n° 396160, l'Office de coordination bancaire et financière vous demande d'annuler pour excès de pouvoir le paragraphe 100 de l'instruction précitée en tant qu'il prend en compte le chiffre d'affaires d'exploitations étrangères, non assujetties à l'impôt sur les sociétés, pour déterminer l'assujettissement à la contribution exceptionnelle.

10. Vous pourrez admettre l'intérêt pour agir de l'OCBF. Bien que sa fondation remonte à 1947, cette association régie par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 vous saisit semble-t-il pour la première fois. Selon l'article 2 de ses statuts, son objet est de réunir des professionnels des secteurs bancaire et financier et de défendre leurs intérêts. L'article 5 précise que peuvent seuls avoir la qualité de membres titulaires les établissements de crédit, les établissements financiers, les entreprises d'investissement et les prestataires de services d'investissement. L'association a joint une liste de ses adhérents, également mise en ligne sur son site Internet, parmi lesquels figurent des groupes bancaires et financiers de dimension internationale.

Il est soutenu dans la requête que certains de ces membres seraient assujettis à la contribution exceptionnelle à raison des prescriptions de la doctrine attaquée. En réponse à la fin de non-recevoir opposée en défense par le ministre, l'OCBF mentionne, dans son mémoire en réplique, le cas particulier de la société JP Morgan Chase Bank. Cette adhérente a engagé, en vue d'obtenir la décharge de la contribution exceptionnelle, un contentieux devant le tribunal administratif de Montreuil qui s'est prononcé par un jugement du 20 octobre 2016 (TA Montreuil 20-10-2016 n° 1500173). L'Office ne cite pas d'autres noms mais on trouve dans la liste de ses adhérents d'autres établissements, comme la Bank of Tokyo ou le Banco Santander ayant introduit des contentieux fiscaux portant sur la contribution exceptionnelle (cf. TA Montreuil 3-11-2016 n° 1510708, Sté The Bank of Tokyo Mitsubischi UFJ Ltd ; TA Montreuil 20-10-2016 n° 1508495, Sté Banco de Santander). Cela suffit, croyons-nous, à établir l'intérêt pour agir de l'Office, qui n'a rien d'une association ad hoc.

11. Il ne fait ensuite aucun doute que le passage litigieux de l'instruction attaquée fait grief dès lors que, d'une part, il apporte une précision qui ne figure pas expressément à l'article 235 ter ZAA et, d'autre part, il est soutenu que l'interprétation que l'instruction prescrit d'adopter méconnaît la portée de cet article au sens de la jurisprudence M<sup>me</sup> Duvignères (CE sect. 18-12-2002 n° 233618 : RJS 5/03 n° 688, concl. P. Fombeur Lebon p. 463).

### **Le chiffre d'affaires à retenir**

12. Alors, chiffre d'affaires mondial ou chiffre d'affaires réalisé en France ?

### **La loi**

13. Une première lecture du texte de l'article 235 ter ZAA ne fournit aucune indication expresse de nature à répondre à cette question.

### **La jurisprudence**

14. La décision Cons. const. QPC 6-3-2015 n° 2014-456, Sté Nextradio TV : RJF 2015 n° 512, relative au seuil d'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés (), n'est d'aucun secours ; le Conseil Constitutionnel, qui a délimité le périmètre de son examen plus étroitement que votre décision de renvoi ne l'avait fait (CE QPC 3<sup>e</sup> 8<sup>e</sup> s.-s. 23-12-2004 n° 385320, Sté Nextradio TV : RJF 3/15 n° 247, concl. V. Daumas Dr. fisc. 5/15 c. 117), ne s'est intéressé qu'au traitement réservé aux sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré (quatrième alinéa du I de l'article 235 ter ZAA), tout en relevant, en des termes trop généraux pour nous guider utilement, que « le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises ».

### **Les travaux préparatoires**

15. En présence d'un texte législatif non clair, vous êtes fondés, conformément à la démarche générale exprimée par votre décision de Section Commune de Houdan (CE sect. 27-10-1999 n° 188685 : RJDA 4/00 n° 404, concl. C. Maugué), à recourir aux travaux préparatoires à l'adoption de l'article 30 de la loi du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. Hélas, rien de déterminant ne peut selon nous en être tiré, compte tenu de leur formulation prudente, voire conditionnelle, sur le sujet qui nous intéresse.

16. Dans les rapports qu'ils ont faits au nom de la commission des finances de leur assemblée respective, M. Carrez (rapport n° 4006 enregistré le 23 nov. 2011, pp. 205-210) et M<sup>me</sup> Bricq (rapport n° 164 enregistré le 7 déc. 2011) ont souligné en des termes identiques « l'absence de précision » de l'article 14 du projet de loi de finances rectificative (devenu l'article 30 de la loi) sur la définition du chiffre d'affaires à retenir pour entrer dans le champ de la contribution exceptionnelle. Ayant relevé cette imprécision, M. Carrez a noté : « On peut supposer que la définition retenue du chiffre d'affaires sera celle appliquée pour la contribution sociale sur les bénéficiaires, précisée par voie doctrinale, à savoir le "montant hors taxes des recettes réalisées par le redevable dans l'accomplissement de son activité professionnelle normale et courante", en faisant référence, en note de bas de page, au paragraphe 7 de l'instruction BOI 4-L-2-02 du 26-6-2002. M<sup>me</sup> Bricq formule quant à elle la même conjecture en notant que la définition du chiffre d'affaires « devrait être celle retenue par la doctrine fiscale » précitée.

17. Il est vrai que l'instruction 4-L-2-02 publiée au BOI du 26-6-2002 commentant la création de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés<sup>(9)</sup>, citée dans les travaux préparatoires, envisage le cas des redevables imposables à l'impôt sur les sociétés au titre d'une partie de leurs opérations seulement. A son paragraphe 9, elle

précise : « La condition tenant au chiffre d'affaires ayant pour objet d'apprécier l'importance de l'entreprise, la limite de 50 millions de francs s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations » et retient que les sociétés françaises ou étrangères exerçant leur activité en France et hors de France ne sont exonérées que si le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations est inférieur à ce seuil. Mais les travaux préparatoires ne font aucune référence directe à ce paragraphe 9.

18. Pour le reste, les débats parlementaires n'apportent rien et les rapports précités reprennent sans y ajouter une mention lue dans l'évaluation préalable de l'article 14 du projet de loi relative à l'impact attendu de la mesure, selon laquelle environ 1 250 sociétés seraient redevables de la contribution pour une recette attendue de 1,1 milliard d'euros par an au titre de 2012 et 2013. Mais il n'est nullement permis de savoir si ces 1 250 entreprises incluaient des sociétés réalisant 250 millions d'euros de chiffre d'affaires en France ou réalisant un chiffre d'affaires mondial de ce montant. L'idée pourrait vous effleurer, mais nous ne sommes pas convaincus de l'utilité d'ordonner un supplément d'instruction ou une enquête à la barre sur ce nombre de 1 250 assujettis car il ne résulte pas des travaux parlementaires que les assemblées se seraient vu remettre des documents ou tableaux explicitant ce nombre et nous pensons au fond que le législateur n'a rien décidé en conscience sur ce point.

### **Une autre clé d'interprétation de l'article 235 ter ZAA**

19. La lumière n'étant pas venue des travaux préparatoires, nous en revenons au texte, en quête d'une autre clé d'interprétation. Nous relisons le premier alinéa du I : sont assujettis à la contribution les « redevables de l'impôt sur les sociétés » satisfaisant à la condition d'assujettissement exprimée au regard du chiffre d'affaires réalisé.

20. Le ministre axe l'essentiel de son argumentation sur la notion de « redevable de l'impôt sur les sociétés ». Il fait valoir qu'elle renvoie, en l'absence d'indication contraire, à la personne morale prise dans sa globalité. Il rappelle à juste titre que lorsqu'une société étrangère exerce une activité en France à partir d'une installation fixe d'affaires dépourvue de personnalité morale, c'est la société étrangère qui est, juridiquement, redevable de l'impôt et mentionne une décision de 9<sup>e</sup> ch. jugeant seule en ce sens (CE 9<sup>e</sup> s.-s. 6-10-2010 n<sup>o</sup> 307680, Sté Iota : RJF 2/11 n<sup>o</sup> 143). Ainsi, en se référant au chiffre d'affaires réalisé par la personne du redevable de l'impôt sur les sociétés, le législateur aurait entendu tenir compte du chiffre d'affaires réalisé par celui-ci en France mais aussi dans tous les pays, quels qu'ils soient, proches ou lointains, dans lesquels il dispose d'installations d'affaires.

21. Cette interprétation n'est pas dépourvue de pertinence, quand bien même elle suscite une interrogation sur la manière dont l'administration est susceptible d'acquérir la connaissance du chiffre d'affaires réalisé hors de France par des entités par ailleurs assujetties à l'impôt sur les sociétés en France et, partant, sur le contrôle de l'impôt et la capacité de l'administration française à assujettir tous les redevables sur la base d'un chiffre d'affaires mondial, sans rompre l'égalité entre ces contribuables.

22. Mais il faut bien reconnaître qu'une telle interprétation est contre-intuitive au regard du principe de territorialité de l'impôt sur les sociétés. La règle énoncée à l'article 209, I du CGI est en effet qu'il y a seulement lieu de tenir compte, pour la détermination du bénéfice imposable, « des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France (...) ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale ». Une personne morale n'est redevable de l'impôt sur les sociétés en France qu'à raison du résultat des opérations qu'elle réalise dans ce pays. C'est d'ailleurs cette lecture qui a été, de manière unanime, celle des juridictions du fond ayant été appelées à se prononcer. Tel est le cas bien sûr de la cour administrative d'appel de Versailles dans l'arrêt attaqué mais aussi du tribunal administratif de Montreuil lorsqu'il a statué dans une première affaire Sté Rreef Investment GmbH (TA Montreuil 13-4-2015 n<sup>os</sup> 1307960-1307971 : RJF 7/15 n<sup>o</sup> 586) puis dans 17 autres litiges<sup>(10)</sup>, ainsi que du tribunal administratif de Paris dans les trois litiges dont il a été saisi<sup>(11)</sup>.

23. La référence au principe de territorialité de l'impôt sur les sociétés n'emporte toutefois pas complètement la conviction, pas davantage que l'invocation par l'OCBF de votre décision Sté Mehrweg Dépôt (CE 10<sup>e</sup>-9<sup>e</sup> s.-s. 22-5-2009 n<sup>o</sup> 300478 : RJF 8-9/09 n<sup>o</sup> 741, concl. J. Boucher BDCF 8-9/09 n<sup>o</sup> 102) dont les juges d'appel se sont assez clairement inspirés. Par cet arrêt, relatif à l'ancienne imposition forfaitaire annuelle de l'article 223 septies du CGI, vous avez certes jugé que le chiffre d'affaires d'une société dont l'activité est exercée à la fois en France et à l'étranger doit être ventilé selon les règles de territorialité de l'impôt sur les sociétés pour ne retenir que la part de celui-ci réalisée en France. Mais vous avez forgé cette interprétation à propos d'une disposition d'assiette alors qu'est ici en cause, en amont, un seuil dont le franchissement déclenche l'assujettissement à l'impôt et détermine la qualité de redevable de l'impôt.

### **Les engagements européens**

24. Vous pourriez par ailleurs être enclin à écarter celle des interprétations en balance qui ne serait pas compatible avec nos engagements européens.

25. A cet égard, l'OCBF soutient devant vous, en s'appuyant sur une décision CLT-UFA SA de la Cour de justice (CJCE 3<sup>e</sup> ch. 23-2-2006 aff. 253/03 : RJF 5/06 n<sup>o</sup> 644, point 15) que la solution du chiffre d'affaires mondial méconnaîtrait le principe de la liberté d'établissement, en tant qu'elle impliquerait un traitement différent des succursales et des filiales et compromettrait ainsi la liberté de choisir la forme juridique la plus appropriée pour l'exercice d'une activité dans un autre Etat membre.

26. Mais ainsi que la Cour l'a souligné dans un arrêt Gaz de France – Berliner Investissement SA (CJCE 1<sup>e</sup> ch. 1-10-2009 aff. 247/08 : RJF 12/09 n<sup>o</sup> 1186, point 54), la liberté d'établissement interdit seulement à un Etat membre d'instituer pour les ressortissants d'un autre Etat membre des règles différentes de celles prévues pour ses propres ressortissants. Or aucune discrimination ne résulte de l'agrégation du chiffre d'affaires du siège et du chiffre d'affaires des succursales. La société allemande qui a un établissement stable en France n'est pas traitée différemment de la société française qui a un établissement stable en Allemagne.

27. Notez que la solution du chiffre d'affaires français est également compatible avec le droit de l'Union européenne. S'il est vrai qu'elle revient à traiter différemment une société, quelle que soit sa nationalité, qui réalise 250 millions d'euros de chiffre d'affaires en France, par rapport à une autre société, française ou étrangère, qui réalise le même chiffre d'affaires en France et hors de France, ces sociétés ne sont toutefois pas placées dans une situation analogue.

### **Le prisme de l'objectif du législateur**

28. Au regard enfin de l'objectif du législateur de cibler les « grandes entreprises » à partir du critère du chiffre d'affaires, vous pourriez considérer qu'il n'y pas de raison objective de s'intéresser au seul chiffre d'affaires français : seraient ainsi regardées comme des « grandes entreprises » celles qui réalisent au moins 250 millions d'euros de chiffre d'affaires, que ce chiffre d'affaires soit réalisé en France, ou en France et à l'étranger. Si Google et Microsoft ne devaient réaliser que 200 millions d'euros de chiffre d'affaires en France, elles resteraient, dans cette logique, des « grandes entreprises ».

### **Notre certitude**

29. Vous pourriez certes vous satisfaire d'un tel raisonnement, marié à l'idée que le texte de l'article 235 ter ZAA, en se référant seulement à la qualité de « redevables de l'impôt sur les sociétés », autorise l'interprétation selon laquelle le chiffre d'affaires mondial doit être retenu. Mais de nos réflexions, nous ressortons avec une seule certitude : celle que le texte de l'article 235 ter ZAA, à tout le moins, contrevient à l'exigence de clarté de la loi.

30. L'article 34 de la Constitution fait obligation au législateur de fixer les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures. Le Conseil constitutionnel juge à cet égard, mais c'est presque une évidence, qu'il appartient au législateur, au titre de la définition de l'assiette de l'impôt, de déterminer les catégories de redevables (v. décision Cons. const. DC 8-1-1991 n<sup>o</sup> 90-283, Loi relative à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme) en ajoutant qu'il ne peut reporter sur des autorités administratives, ni même juridictionnelles, le soin de fixer des règles dont la détermination n'a été confiée par la Constitution qu'à la loi. Il rappelle aussi que l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi impose au législateur d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques afin de prémunir contre le risque d'arbitraire : voyez sa décision Cons. const DC 29-12-2013 n<sup>o</sup> 13-685 : RJF 3/14 n<sup>o</sup> 267/268 (Loi de finances pour 2014, cons. 33).

31. En l'espèce, le législateur a été lui-même frappé, nous l'avons pointé, par l'imprécision du projet d'article instaurant la contribution exceptionnelle, mais il n'y a pas remédié. Or l'imprécision d'un texte législatif commande à notre sens une interprétation restrictive, a fortiori sur une question aussi importante que celle du redevable de l'impôt. Si le Gouvernement avait véritablement l'intention – peut-être était-ce le cas – d'assujettir à la contribution des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés en France au titre d'une activité générant un chiffre d'affaires inférieur à 250 millions d'euros mais réalisant, via des succursales étrangères, un chiffre d'affaires global supérieur, alors il aurait dû, en toute transparence, le dire dans l'évaluation préalable et l'écrire dans son projet, ce qu'il s'est abstenu de faire au risque de prendre à revers la représentation nationale et, in fine, les entreprises concernées. Ces considérations de bonne législation, quelles que soient les sommes en jeu, nous conduisent à refuser d'admettre que l'administration puisse, par voie d'instruction, réparer l'imprécision du texte de loi et, ce faisant, déterminer elle-même le champ des redevables de l'impôt.

\*\*

32. Par ces motifs, nous concluons :

– dans l'affaire n<sup>o</sup> 395015 : au rejet du pourvoi du ministre et à ce que l'Etat verse la somme de 3 000 € à la société Savills Fund Management au titre de l'article L 761-1 du Code de justice administrative ;



– dans la requête n° 396160 : à l'annulation du paragraphe n° 100 de l'instruction attaquée et à ce que l'Etat verse à l'Office de coordination bancaire et financière la somme de 3 000 € au titre de l'article L 761-1 du Code de justice administrative.

- (1) Loi 2011-1978 du 28-12-2011.
- (2) Art. 6 de la loi 99-1140 du 29-12- 1999 de financement de la sécurité sociale pour 2000.
- (3) Art. 30 de la loi 2012-1509 du 29-12- 2012 de finances pour 2013.
- (4) Art. 15 de la loi 2014-891 du 8-8-2014 de finances rectificative pour 2014.
- (5) PLF 2017 enregistré le 28 septembre 2016 à la présidence de l'Assemblée nationale.
- (6) Art. 16 de la loi 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.
- (7) BOI n° 38 du 29-3-2012.
- (8) Avec note par P. Ngatsing et A. Mallaret.
- (9) Instruction reprise au BOFiP-Impôts BOI-IS-AUT-10-10, dernière mise à jour du 10 avril 2013, § 40.

TA Montreuil 2-6-2015 n° 1311674, IVG Institutional Funds GmbH ; TA Montreuil 1-6-2015 n°s 1311730-1408662, Commerzbank AG ; TA Montreuil 15-6-2015 n° 1310903, Sté IKB Deutsche Industriebank ; TA Montreuil 3-12-2015 n° 1404589, Sté Bank of America NA ; TA Montreuil 22-9-2016 n° 1409662, Mizuho Bank Ltd ; TA Montreuil 6-10-2016 n° 1505770, Sté HDI Global SE ; TA Montreuil 20-10-2016 n° 1508495, Banco de Santander, TA Montreuil 20-10-2016 n° 1509965, Munchener Ruckversicherungsgesellschaft, TA Montreuil 20-10-2016 n°s 1508585-1508590, Rabobank, TA Montreuil 20-10-2016 n° 1509081, JP Morgan Chase Bank, TA Montreuil 20-10-2016 n° 1500173, JP Morgan Chase Bank NA, TA Montreuil 20-10-2016 n° 1504743, Commerz Real Investmentgesellschaft GmbH, et TA Montreuil 20-10-2016 n° 1504959, Sté FCE Bank Plc et TA Montreuil 20-10-2016 n° 1505921, Munchener Ruckversicherungsgesellschaft ; TA Montreuil 3-11-2016 n°s 1506734 à 1506736, Sté Citibank International Ltd, TA Montreuil 3-11-2016 n° 1510708, The Bank of Tokyo Mitsubischi UFJ Ltd, TA Montreuil 3-11-2016 n° 1600081, Banco de Santander, TA Montreuil 3-11-2016 n°s 1510269-1510274, Rreef Investment GmbH.

TA Paris 22-9-2015 n° 1408589, Sté JP Morgan Asset Management Europe, et TA Paris 22-9-2015 n° 1408590, Sté JP Morgan Securities ; TA Paris 15-11-2016 n° 1602543, Sté JP Morgan Securities.

- **CE, 29 mars 2017, Sté Deutsche Industriebank, n°402162, conclusions E. Crépey**

1. Aux termes du premier alinéa de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel : « *Le moyen tiré de ce qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution peut être soulevé, y compris pour la première fois en cassation, à l'occasion d'une instance devant le Conseil d'Etat (...)* ». Il résulte des dispositions de ce même article que le Conseil constitutionnel est saisi de la question prioritaire de constitutionnalité à la triple condition que la disposition contestée soit applicable au litige ou à la procédure, qu'elle n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances, et que la question soit nouvelle ou présente un caractère sérieux.

2. Aux termes de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : « *I.-Les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujettis à une contribution exceptionnelle égale à une fraction de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables, aux taux mentionnés à l'article 219, des exercices clos à compter du 31 décembre 2011 et jusqu'au 30 décembre 2013 / Cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature. (...)/ Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent I s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené à douze mois le cas échéant* ».

3. En premier lieu, il ressort des dispositions contestées, éclairées par les travaux préparatoires de la loi du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 de laquelle elles sont issues, que le législateur a entendu soumettre les grandes entreprises à une contribution supplémentaire, compte tenu de leurs capacités contributives plus fortes. A cette fin, il a prévu un seuil de chiffre d'affaires de 250 millions d'euros, au-delà duquel cette contribution est due. Ce seuil, ainsi que l'ont jugé les décisions du Conseil d'Etat, statuant au contentieux du 9 décembre 2016, s'apprécie par référence aux recettes tirées de l'ensemble des opérations

réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle, exercée en France et hors de France, quel que soit le régime fiscal du résultat des opérations correspondant à ce chiffre d'affaires. Par ailleurs, les dispositions contestées prévoient, d'une part, que cette contribution est exceptionnelle et, d'autre part, qu'elle est limitée à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû au titre d'un exercice. Par suite, elles ne présentent aucune difficulté particulière d'interprétation et ne sont entachés d'aucune incompétence négative qui affecterait par elle-même le droit de propriété.

4. En deuxième lieu, 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.

5. S'il existe, pour l'application des dispositions de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts, une différence entre les chiffres d'affaires à prendre en compte, selon qu'une société étrangère exerce des activités en France dans le cadre d'une succursale ou dans le cadre d'une filiale, elle est la conséquence nécessaire de l'absence de personnalité propre de la succursale et ne peut être regardée comme portant elle-même atteinte à l'égalité devant la loi ou devant les charges publiques.

6. En troisième lieu, la liberté d'entreprendre découle de l'article 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789. Il est toutefois loisible au législateur d'apporter à cette liberté des limitations liées à des exigences constitutionnelles ou justifiées par l'intérêt général, à la condition qu'il n'en résulte pas d'atteintes disproportionnées au regard de l'objectif poursuivi.

7. En admettant même que la différence, mentionnée au point 5 ci-dessus, entre une filiale française et une succursale française d'une société étrangère soit susceptible d'influer sur les conditions dans lesquelles cette société est susceptible de s'implanter en France, cette seule circonstance ne porte, en tout état de cause, pas une atteinte excessive à la liberté d'entreprendre.

8. Il résulte de tout ce qui précède qu'il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité invoquée.

DECIDE :

-----  
Article 1<sup>er</sup> : Il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée par la société IKB Deutsche Industriebank.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la société IKB Deutsche Industriebank, au Premier ministre et au ministre de l'économie et des finances.

Copie en sera adressée au Conseil constitutionnel.

### **CONCLUSIONS M. Édouard CRÉPEY, rapporteur public**

L'article 235 ter ZAA du CGI a, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2011 et jusqu'au 31 décembre 2016, assujetti les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros à une contribution dite exceptionnelle égale à une fraction, d'abord égale à 5 % puis portée à 10,7 %, de cet impôt. Cette disposition, issue de l'article 30 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, avait pour objet d'associer les entreprises à l'effort de redressement des comptes publics dans le contexte d'après-crise financière de 2008 tout en épargnant celles que leur faible surface financière rendait moins aptes à contribuer.

Exceptionnelle, cette contribution n'était cependant pas inédite puisque, notamment, l'article 6 de la loi n° 99-1140 du 29 décembre 1999 de financement de la sécurité sociale pour 2000 avait créé à l'article 235 ter ZC un impôt reposant sur les mêmes principes, qui avaient, en leur temps, été jugés conformes à la Constitution (CC, 21 décembre 1999, n° 99-422 DC, RJF 2/00 n° 250, cons. 11 à 16).

C'est pour cette nouvelle contribution toutefois que s'est pour la première fois posée en jurisprudence la question du périmètre d'activité à prendre en compte pour le calcul du seuil de chiffre d'affaires ; fallait-il à cet égard s'en remettre aux règles de territorialité propres à l'IS, en vertu desquelles, ainsi qu'il est dit à l'article 209, il n'y a lieu de s'intéresser qu'aux entreprises exploitées en France, ou devait-on intégrer la totalité des recettes au niveau mondial ?

Cette question est aujourd'hui tranchée dans un sens conforme à la doctrine administrative par une décision du 9 décembre 2016 (n° 396160, *Office de coordination bancaire et financière*, RJF 3/17 n° 266, concl. contraires R. Victor). Vous avez jugé que le seuil s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle exercée en France et hors de

France, quel que soit le régime fiscal du résultat des opérations correspondant à ce chiffre d'affaires. Cette lecture vous est apparue comme la plus conforme à l'intention du législateur telle que révélée par les travaux préparatoires et par l'objet même du texte, qui visait à se référer à la capacité contributive, l'assiette de l'impôt restant par ailleurs, bien sûr, fondée sur l'IS et donc sur l'activité déployée en France.

1 Dans son arrêt n° 15VE02356 du 19 juillet 2016 concernant la société IKB Deutsche Industriebank pour l'exercice clos en 2012, la CAA de Versailles avait pris position en sens contraire, ce qui l'avait conduite à décharger de la contribution cette banque allemande qui, redevable de l'IS à raison des activités de sa succursale française, ne dépasse le seuil de 250 millions d'euros de chiffre d'affaires qu'au niveau mondial. Le ministre s'est pourvu en cassation et, en défense devant vous, la société soulève une QPC dirigée contre l'article 235 ter ZAA tel qu'interprété par votre jurisprudence.

La disposition est applicable au litige et n'a pas été déjà déclarée conforme à la Constitution, le Conseil constitutionnel n'ayant eu à en connaître, dans sa décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 (*Société Nextradio TV*, RJF 6/15 n° 512), qu'en tant qu'elle

comportait des règles propres aux groupes fiscalement intégrés. Mais la condition tenant au caractère sérieux de la question ne nous paraît pas remplie.

Il est soutenu dans un premier groupe de moyens que, faute de comporter les précisions requises sur la définition du chiffre d'affaires, la disposition législative prise en elle-même est entachée d'une inintelligibilité et d'une incompétence négative dont la requérante n'ignore pas qu'elles ne peuvent être invoquées isolément en QPC (sur l'atteinte à l'objectif d'accessibilité et d'intelligibilité voyez CC, 22 juillet 2010, n° 2010-4/17 QPC, cons. 9, Rec. p. 156) mais dont elle soutient qu'elles affectent par elles-mêmes, en l'occurrence, le droit de propriété (sur ce raisonnement combiné voyez CC, 18 juin 2012, n° 2012-254 QPC, *Fédération de l'énergie et des mines - Force ouvrière FNEM FO*, cons. 3). Mais nous ne croyons pas que vous puissiez entrer dans ce raisonnement. Que la disposition ait été relativement obscure, c'est ce que nous pouvons concéder à la requérante, force étant de constater que les juridictions du fond et votre rapporteur public l'avaient lue dans un sens contraire à celui que vous avez finalement retenu. Mais on sait que, selon la formule consacrée par le Conseil constitutionnel dans ses décisions n° 2010-39 QPC du 6 octobre 2010 relative à l'article 365 du code civil et n° 2010-52 QPC du 14 octobre 2010 relative à une loi du 30 avril 1941, c'est la portée effective qu'une interprétation jurisprudentielle constante confère à cette disposition qui peut utilement être contestée par une QPC ; or éclairée par votre décision du 9 décembre 2016, elle ne comporte plus aucun élément d'ambiguïté et nous voyons mal que vous détachiez la loi de la jurisprudence pour les besoins spécifiques de l'examen du moyen d'atteinte à l'objectif d'intelligibilité qui n'est, pour l'essentiel, pas invocable en QPC.

Nous ne pensons pas davantage que le grief d'incompétence négative soit fondé. Il l'aurait naturellement été si la loi avait renvoyé au décret le soin de choisir entre le chiffre d'affaires mondial et le chiffre d'affaires restreint aux activités procédant de l'exploitation d'une entreprise en France. Mais ce n'est pas ainsi qu'elle est construite ; elle retient une acception du chiffre d'affaires qu'il n'était certes pas évident de décrypter, mais qui était néanmoins déterminée depuis l'origine.

Le deuxième moyen est tiré de la méconnaissance du principe d'égalité, sans que les écritures précisent expressément s'il s'agit de l'égalité devant la loi fiscale ou devant les charges publiques. Vous répondrez donc sur les deux terrains dont aucun ne justifie à nos yeux la transmission de la question.

2 L'argumentation de la requérante prend appui sur l'interprétation que vous avez donnée du texte, pour en déduire une différence de traitement, injustifiée selon elle, entre les sociétés étrangères exerçant une activité en France selon qu'elles le font sous forme de filiales ou sous forme de simples succursales. Dans le premier cas, la personnalité morale et donc fiscale de la filiale en fait la redevable de l'IS, de sorte que le chiffre d'affaires pris en considération sera celui de cette seule filiale, c'est-à-dire en pratique un chiffre d'affaires français ; dans le second, en l'absence de personnalité morale distincte de la succursale, c'est la société étrangère qui est redevable de l'impôt, et c'est son chiffre d'affaires à elle, c'est-à-dire un chiffre d'affaires mondial, qui sera pris en compte. La différence de traitement est réelle mais, contrairement à la société IKB Deutsche Industriebank, nous pensons qu'elle repose sur une différence de situation en rapport direct avec l'objet du texte. Les redevables de la contribution étant les redevables de l'IS, il est logique que ce soit le chiffre d'affaires des redevables de l'IS qui soit pris en compte pour déterminer le seuil d'entrée dans la contribution. Il n'y a donc pas de difficulté à nos yeux en termes d'égalité devant la loi fiscale et vous relèverez d'ailleurs que, dans sa décision du 6 mars 2015 sur le régime propre aux sociétés membres de groupes fiscalement intégrés, le Conseil constitutionnel n'a pas eu de mal à écarter une argumentation qui était en substance analogue, puisqu'étaient en cause les effets collatéraux d'un choix d'organisation particulier sur le calcul du seuil de chiffre d'affaires.

Quant à l'égalité devant les charges publiques, elle ne serait en cause que si la contribution litigieuse revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de

leurs facultés contributives (CC, 29 décembre 2012, n° 2012-662 DC, *Loi de finances pour 2013*, Rec. p. 724, RJF 3/13 n° 335, note O. Fouquet FR 3/13 n° 8), ce qui compte tenu de ses caractéristiques d'assiette et de taux n'est assurément pas le cas.

La requérante soutient enfin que la différence de traitement entre filiales et succursales est du moins constitutive, pour les sociétés étrangères souhaitant développer une activité en France, d'une atteinte à la liberté d'établissement et à la liberté d'entreprendre en ce qu'elle les prive d'un choix parfaitement libre. Mais, d'une part, la liberté d'établissement garantie par le TFUE n'est pas une norme de référence du contrôle de constitutionnalité, en contrôle *a priori* comme en contrôle *a posteriori*. Vous observerez pour faire reste de droit que dans votre décision de décembre 2016, vous avez en tout état de cause répondu à cette argumentation en relevant, de manière à nos yeux parfaitement fondée, qu'une société établie dans un autre État membre ayant une filiale ou une succursale en France était traitée de la même manière qu'une société établie en France ayant une filiale ou une succursale en France ou dans un autre État membre.

S'agissant, d'autre part, de liberté d'entreprendre qui découle de l'article 4 de la Déclaration

de 1789 (CC, 16 janvier, n° 81-132 DC, *Loi de nationalisation*, Rec. p. 18, cons. 16, GDCC 2009 p. 356, note L. Favoreu et L. Philip) et en vertu de laquelle les personnes publiques ne doivent pas apporter pas aux activités de production, de distribution ou de services exercées par des tiers des restrictions qui ne seraient pas justifiées par l'intérêt général et proportionnées à l'objectif poursuivi (CC, 16 janvier 2001, n° 2000-439 DC, *Loi relative à l'archéologie préventive*, Rec. p. 42, cons. 13, LPA 12 février 2001 p. 18, note J.-E. Schoettl ou CC, 12 janvier 2002, n° 2001-455 DC, *Loi de modernisation sociale*, Rec. p. 49, cons. 46,

LPA 21 janvier 2002 p. 3, note J.-E. Schoettl, RTDH 2002 p. 1083, note J.-P. Feldman), la démonstration ne saurait prospérer. Le choix entre filialisation et exercice d'une activité sous

3forme de succursale obéit de toute façon à des considérations multiples en termes financiers, juridiques, fiscaux certes, ou de stratégie de développement, y compris du reste en pur droit interne. Les conséquences fiscales ne sont que l'un des éléments à prendre en compte et les manuels de fiscalité internationale sont remplis de développements subtils sur les avantages et inconvénients respectifs des deux formules pour une implantation à l'étranger ; la contribution de l'article 235 ter ZAA oblige simplement à les nourrir d'un paragraphe supplémentaire, qui ne saurait constituer à lui seul constituer une atteinte à la liberté d'entreprendre.

Par ces motifs nous concluons à ce qu'il n'y a pas lieu de transmettre au Conseil constitutionnel la QPC soulevée

## C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

### - Décision n° 2017-750 DC du 23 mars 2017 - Loi relative au devoir de vigilance des sociétés mères et des entreprises donneuses d'ordre

1. Les députés et les sénateurs requérants défèrent au Conseil constitutionnel la loi relative au devoir de vigilance des sociétés mères et des entreprises donneuses d'ordre. Ils contestent la constitutionnalité de ses articles 1er, 2 et 4.

- Sur l'article 1er :

2. L'article 1er de la loi déférée insère dans le code de commerce un article L. 225-102-4. Son paragraphe I impose à certaines sociétés d'établir un « plan de vigilance » et de le mettre en œuvre de manière effective. Son paragraphe II sanctionne la méconnaissance des obligations instituées par le paragraphe I.

3. En vertu du paragraphe I sont soumises à l'obligation d'établir un plan de vigilance les sociétés ayant leur siège social en France et qui, à la clôture de deux exercices consécutifs, emploient au moins cinq mille salariés en leur sein et dans leurs filiales françaises, ou emploient au moins dix mille salariés en leur sein et dans leurs filiales françaises et étrangères. Le plan de vigilance comporte « les mesures de vigilance raisonnables propres à identifier les risques et à prévenir les atteintes graves envers les droits humains et les libertés fondamentales, la santé et la sécurité des personnes ainsi que l'environnement » résultant des activités de la société auteur du plan, des sociétés qu'elle contrôle, ainsi que des sous-traitants et fournisseurs avec lesquels ces sociétés entretiennent une relation commerciale établie. Ce plan, qui peut être élaboré en association avec les « parties prenantes de la société », et le compte rendu de sa mise en œuvre effective sont publiés et inclus dans le rapport annuel de

gestion. Un décret en Conseil d'État peut compléter les mesures de vigilance mentionnées ci-dessus et préciser les modalités d'élaboration et de mise en œuvre du plan de vigilance.

4. Le paragraphe II de l'article L. 225-102-4 du code de commerce prévoit qu'une société méconnaissant les obligations lui incombant en vertu du paragraphe I peut être enjointe de les respecter, après mise en demeure. Son dernier alinéa prévoit qu'elle peut également être condamnée au paiement d'une amende civile d'un montant maximal de dix millions d'euros.

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance du principe de légalité des délits et des peines :

5. Les sénateurs requérants soutiennent que les dispositions contestées méconnaissent le principe de légalité des délits et des peines. D'une part, les éléments constitutifs du manquement sanctionné par le dernier alinéa du paragraphe II ne seraient pas précisément définis. En effet, le « référentiel normatif » au regard duquel doivent être appréciés les risques à identifier et les atteintes graves à prévenir serait imprécis. Les obligations résultant des mesures de vigilance énumérées aux 1° à 5° du paragraphe I ne seraient pas non plus suffisamment claires. Le législateur ne pouvait, enfin, habiliter le pouvoir réglementaire à « compléter » ces mesures de vigilance. D'autre part, la sanction ne serait pas suffisamment définie, faute pour le législateur d'avoir précisé si celle-ci s'applique pour chaque manquement ou une seule fois quel que soit le nombre de manquements. Les députés requérants formulent les mêmes griefs et soutiennent que les dispositions contestées méconnaissent les principes de nécessité et de proportionnalité des peines.

6. Selon l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée ». Les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition.

7. Par les dispositions contestées, le législateur, d'une part, a instauré une nouvelle obligation civile et, d'autre part, l'a assortie d'une sanction ayant le caractère d'une punition.

8. S'il est loisible au législateur de soumettre les sociétés entrant dans le champ d'application du paragraphe I de l'article L. 225-102-4 du code de commerce à différentes obligations ayant pour but de concourir au respect, par ces sociétés et leurs partenaires économiques, de différents droits et libertés, il lui revenait toutefois, dès lors qu'il assortissait les obligations qu'il posait d'une sanction ayant le caractère d'une punition, de définir celles-ci en termes suffisamment clairs et précis.

9. En premier lieu, les dispositions contestées imposent aux sociétés en cause d'établir et de mettre en œuvre, de manière effective, des « mesures de vigilance raisonnable » qui doivent en particulier prendre la forme d'« actions adaptées d'atténuation des risques ou de prévention des atteintes graves ».

10. En deuxième lieu, ces dernières mesures, sans autre précision du législateur et qu'un décret en Conseil d'État peut, au surplus, « compléter », sont destinées à identifier tous les risques et à prévenir toutes les atteintes graves envers l'ensemble des « droits humains » et des « libertés fondamentales » résultant des activités non seulement de la société à laquelle incombe l'obligation d'établir un plan mais également de celles de certains de ses partenaires économiques.

11. En troisième lieu, le périmètre des partenaires économiques de la société soumise à l'obligation d'établir un plan de vigilance délimité par les dispositions contestées inclut l'ensemble des sociétés contrôlées directement ou indirectement par cette société ainsi que tous les sous-traitants et les fournisseurs avec lesquels elles entretiennent une relation commerciale établie, quels que soient la nature des activités de ces entreprises, leurs effectifs, leur poids économique ou le lieu d'établissement de leurs activités.

12. En dernier lieu, le législateur n'a pas précisé si la sanction est encourue pour chaque manquement à l'obligation qu'il a définie ou une seule fois quel que soit le nombre de manquements.

13. Compte tenu de la généralité des termes qu'il a employés, du caractère large et indéterminé de la mention des « droits humains » et des « libertés fondamentales » et du périmètre des sociétés, entreprises et activités entrant dans le champ du plan de vigilance qu'il instituait, le législateur ne pouvait, sans méconnaître les exigences découlant de l'article 8 de la Déclaration de 1789 et en dépit de l'objectif d'intérêt général poursuivi par la loi déferée, retenir que peut être soumise au paiement d'une amende d'un montant pouvant atteindre dix millions d'euros la société qui aurait commis un manquement défini en des termes aussi insuffisamment clairs et précis.

14. Par conséquent, le dernier alinéa de l'article 1er de la loi déferée est contraire à la Constitution. Il en va de même du troisième alinéa de l'article 2 et de l'article 3, qui en sont indissociables.

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance de la liberté d'entreprendre :

15. Les sénateurs requérants soutiennent qu'en imposant aux sociétés mères et aux entreprises donneuses d'ordre une vigilance renforcée sur les activités de leurs filiales, de leurs sous-traitants et de leurs fournisseurs, les

dispositions contestées portent atteinte à la liberté d'entreprendre de ces derniers. L'obligation de publicité du plan de vigilance et du compte rendu de sa mise en œuvre porterait également une atteinte excessive à la liberté d'entreprendre dès lors que les sociétés soumises aux exigences de la loi déferée seraient contraintes de divulguer des informations relatives à leur stratégie industrielle et commerciale.

16. Il est loisible au législateur d'apporter à la liberté d'entreprendre qui découle de l'article 4 de la Déclaration de 1789, des limitations liées à des exigences constitutionnelles ou justifiées par l'intérêt général, à la condition qu'il n'en résulte pas d'atteintes disproportionnées au regard de l'objectif poursuivi.

17. En premier lieu, si les dispositions contestées soumettent certaines sociétés à l'obligation d'établir un plan de vigilance et d'adopter des mesures de contrôle interne propres à prévenir les risques engendrés par leurs activités ainsi que celles des sociétés qu'elles contrôlent et de certains de leurs sous-traitants et fournisseurs, elles ne leur confèrent toutefois aucune prérogative de nature à porter atteinte à la liberté d'entreprendre de ces derniers.

18. En second lieu, les dispositions contestées, notamment en ce qu'elles obligent à faire figurer dans le plan de vigilance différentes catégories de mesures, n'imposent pas aux sociétés tenues à l'établissement d'un tel plan de rendre publiques des informations relatives à leur stratégie industrielle ou commerciale.

19. Les dispositions contestées ne portent en conséquence aucune atteinte à la liberté d'entreprendre.

. En ce qui concerne les autres griefs :

20. Les députés et les sénateurs requérants soutiennent que la définition du champ d'application de l'article L. 225-102-4 méconnaît le principe d'égalité. Ils font également grief aux dispositions contestées de méconnaître l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi.

21. En premier lieu, d'une part, en limitant le champ des personnes assujetties aux obligations déterminées par l'article L. 225-102-4 du code de commerce créé par les dispositions contestées aux seules sociétés excédant les seuils qu'il a déterminés, le législateur a retenu des critères et des catégories en rapport avec l'objectif qu'il s'est assigné. D'autre part, l'exclusion du champ du plan de vigilance des sous-traitants et fournisseurs qui n'entretiennent pas une « relation commerciale établie » avec la société soumise à l'obligation d'établir un tel plan et les sociétés qu'elle contrôle est également en rapport avec cet objectif. Par conséquent, les distinctions auxquelles a ainsi procédé le législateur, qui correspondent à des différences de situation, ne méconnaissent pas le principe d'égalité devant la loi.

22. En second lieu, d'une part, si certaines des notions employées par le législateur sont, pour les motifs énoncés plus haut, insuffisamment précises pour permettre de définir un manquement de nature à justifier une sanction ayant le caractère d'une punition, celles-ci ne présentent toutefois pas un caractère incompréhensible. D'autre part, la notion de « relation commerciale établie » figurant dans les dispositions contestées et déjà utilisée par les articles L. 420-2 et L. 442-6 du code de commerce, est suffisamment précise. Enfin, la mise en demeure et la saisine de la juridiction compétente pour prononcer une injonction prévues par le paragraphe II de l'article L. 225-102-4 du code de commerce ne peuvent être formées que par une personne ayant un intérêt légitime à agir et les dispositions selon lesquelles le plan de vigilance « a vocation » à être élaboré avec les « parties prenantes de la société » ont une portée incitative. Dans ces conditions, le législateur n'a pas méconnu l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi.

23. Il résulte de tout ce qui précède qu'à l'exception de celles de son dernier alinéa, les dispositions de l'article 1er de la loi déferée, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, sont conformes à la Constitution.

- Sur le reste de l'article 2 :

24. L'article 2 de la loi déferée insère, dans le code de commerce, un article L. 225-102-5. Son premier alinéa prévoit que le manquement aux obligations définies au paragraphe I de l'article L. 225-102-4 engage la responsabilité de son auteur et l'oblige à réparer le préjudice dans les conditions prévues aux articles 1240 et 1241 du code civil. Son troisième alinéa prévoit que l'action en responsabilité est introduite par « toute personne justifiant d'un intérêt à agir à cette fin ».

25. Selon les députés et les sénateurs requérants, ces dispositions instaurent, en violation du principe de responsabilité, une responsabilité du fait d'autrui. Les députés requérants soutiennent que ces dispositions portent également atteinte au droit à un recours juridictionnel effectif en permettant à des tiers d'engager une action en responsabilité sans mandat des victimes. Les sénateurs requérants critiquent enfin l'imprécision des dispositions contestées qui définiraient insuffisamment les cas d'engagement de responsabilité du fait d'un dommage survenu à l'étranger et la notion de « personne justifiant d'un intérêt à agir ».

26. Selon l'article 4 de la Déclaration de 1789 : « La liberté consiste à pouvoir faire tout ce qui ne nuit pas à autrui ». Il résulte de ces dispositions qu'en principe tout fait quelconque de l'homme qui cause à autrui un dommage oblige celui par la faute duquel il est arrivé à le réparer. La faculté d'agir en responsabilité met en œuvre cette exigence constitutionnelle.

27. En renvoyant aux articles 1240 et 1241 du code civil dans le nouvel article L. 225-102-5 du code de commerce, le législateur a seulement entendu rappeler que la responsabilité de la société à raison des manquements aux obligations fixées par le plan de vigilance est engagée dans les conditions du droit commun français, c'est-à-dire si un lien de causalité direct est établi entre ces manquements et le dommage. Les dispositions contestées n'instaurent donc pas un régime de responsabilité du fait d'autrui, ainsi que cela ressort, au demeurant, des travaux parlementaires. Par suite, et en tout état de cause, ces dispositions ne méconnaissent pas le principe de responsabilité.

28. Dès lors que le législateur s'est ainsi borné à confirmer l'application des règles générales du droit de la responsabilité, les dispositions contestées ne sauraient permettre à une personne d'introduire une action pour le compte de la victime, qui a seule intérêt à agir. Elles permettent, le cas échéant, que la responsabilité d'une société puisse être engagée, sur le fondement de ces dispositions, à raison de dommages survenus à l'étranger. Les griefs tirés de la méconnaissance du droit à un recours juridictionnel effectif et de l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi doivent donc être écartés.

29. Par conséquent, les dispositions du reste de l'article 2, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, sont conformes à la Constitution.

- Sur l'article 4 :

30. Les sénateurs et les députés requérants soutiennent que l'article 4, qui fixe les modalités d'application dans le temps de la loi déferée, est imprécis et ambigu. Il en résulterait une méconnaissance de l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi.

31. À l'exception de celles relatives au « compte rendu » de la mise en œuvre effective du plan de vigilance, figurant à l'avant-dernier alinéa du paragraphe I de l'article L. 225-102-4, les dispositions de ce paragraphe I s'appliquent pour l'exercice au cours duquel la loi déferée est publiée. Les dispositions relatives au « compte rendu » mentionné ci-dessus, le reste de cet article L. 225-102-4 ainsi que l'article L. 225-102-5 seront applicables à compter du rapport annuel de gestion portant sur le premier exercice ouvert après la publication de la loi déferée.

32. Les dispositions de l'article 4, qui ne méconnaissent ni l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi ni aucune autre exigence constitutionnelle, sont conformes à la Constitution.