

Décision n° 2022-1014 QPC
du 14 octobre 2022

(Société Schneider electric et autres)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 25 juillet 2022 par le Conseil d'État (décision n° 442224 du même jour), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour la société Schneider electric et autres par Me Sarah Dardour-Attali, avocate au barreau des Hauts-de-Seine. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2022-1014 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des trois premiers alinéas du 1 de l'article 223 *sexies* du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- la directive 90/435/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 ;
- l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 12 mai 2022, n° C-556/20 ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations présentées pour les sociétés requérantes par Me Dardour-Attali, enregistrées le 29 juillet 2022 ;

– les observations en intervention présentées pour la société L'air liquide société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude par Me Gauthier Blanluet, avocat au barreau de Paris, enregistrées le 8 août 2022 ;

– les observations présentées par la Première ministre, enregistrées le 16 août 2022 ;

– les secondes observations en intervention présentées pour la société intervenante par Me Blanluet, enregistrées le 30 août 2022 ;

– les secondes observations présentées pour les sociétés requérantes par Me Dardour-Attali, enregistrées le 31 août 2022 ;

– les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Dardour-Attali, pour les sociétés requérantes, Me Blanluet, pour la société intervenante, et M. Antoine Pavageau, désigné par la Première ministre, à l'audience publique du 4 octobre 2022 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

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

1. Les trois premiers alinéas du 1 de l'article 223 *sexies* du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 1999 mentionnée ci-dessus, prévoient :

« Sous réserve des dispositions des articles 209 quinquies et 223 H, lorsque les produits distribués par une société sont prélevés sur des sommes à raison desquelles elle n'a pas été soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219, cette société est tenue d'acquitter un précompte égal au crédit d'impôt calculé dans les conditions prévues au I de l'article 158 bis. Le précompte est dû au titre des distributions ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 158 bis quels qu'en soient les bénéficiaires.

« Il est également exigible lorsque les produits distribués sont prélevés sur les résultats d'exercice clos depuis plus de cinq ans ou depuis une date antérieure au 1^{er} janvier 1965.

« *Le précompte est exigible en cas de distribution de bénéfices ayant été pris en compte pour le calcul de la créance prévue au I de l'article 220 quinquies* ».

2. Les sociétés requérantes, rejointes par la société intervenante, reprochent à ces dispositions, telles qu'interprétées par le Conseil d'État en conformité avec le droit de l'Union européenne, de prévoir que les sociétés mères qui distribuent des dividendes en provenance de leurs filiales situées en France ou en dehors de l'Union européenne sont redevables d'un précompte alors que celles dont les filiales sont situées dans un autre État membre ne sont pas tenues de s'en acquitter. Il en résulterait une différence de traitement injustifiée entre les sociétés mères selon que leurs filiales sont établies en France, dans un autre État membre ou en dehors de l'Union européenne, en méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le premier alinéa du 1 de l'article 223 *sexies* du code général des impôts.

4. 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* ». 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 application de l'article 158 *bis* du code général des impôts, les personnes qui perçoivent des dividendes distribués par des sociétés françaises bénéficient d'un avoir fiscal égal à la moitié des sommes versées.

6. Les dispositions contestées de l'article 223 *sexies* du même code prévoient qu'une société qui distribue des produits n'ayant pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal est redevable d'un précompte égal au montant de cet avoir fiscal.

7. Il résulte de ces dispositions, d'une part, qu'une société mère qui redistribue des dividendes en provenance d'une filiale doit s'acquitter d'un précompte dès lors que ces dividendes sont exonérés d'impôt sur les sociétés en application de l'article 216 du même code et, d'autre part, que la société mère bénéficie d'un avoir fiscal si cette filiale est établie en France.

8. Dans sa décision du 12 mai 2022 mentionnée ci-dessus, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que la directive du 23 juillet 1990 mentionnée ci-dessus doit s'interpréter en ce sens qu'elle « *s'oppose à une réglementation nationale qui prévoit qu'une société mère est redevable d'un précompte en cas de redistribution à ses actionnaires de bénéfices versés par ses filiales, donnant lieu à l'attribution d'un avoir fiscal, lorsque ces bénéfices n'ont pas supporté l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun* ». Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, tirant les conséquences de cette décision, que, lorsqu'une société mère redistribue à ses actionnaires des dividendes versés par ses filiales situées dans un autre État membre de l'Union européenne, elle n'est pas redevable du précompte. En revanche, elle est redevable de cet impôt à raison des redistributions de dividendes en provenance de filiales établies en France ou dans des États non membres de l'Union européenne.

9. Il s'ensuit que les dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, instaurent une différence de traitement entre les sociétés mères procédant à une redistribution des dividendes provenant de leurs filiales selon que ces dernières se situent dans un autre État membre de l'Union européenne ou qu'elles se situent en France ou en dehors de l'Union européenne.

10. Toutefois, lors de leur adoption, les dispositions contestées avaient pour objet d'assurer l'effectivité du mécanisme de l'avoir fiscal qui permet d'éviter la double imposition des dividendes. Or, le respect du droit de l'Union européenne impose, afin d'éviter la double imposition des dividendes, que les sociétés mères ne soient pas redevables du précompte dès lors qu'elles ne bénéficient pas d'un avoir fiscal au titre des sommes qu'elles ont reçues de leurs filiales situées dans un autre État membre. Les dispositions contestées qui, telles qu'interprétées, exonèrent ces sociétés mères du précompte, se sont ainsi bornées à adapter ce régime à leur situation.

11. D'une part, il ne résulte pas de cette exigence découlant du droit de l'Union européenne une dénaturation de l'objet initial de la loi. D'autre part, au regard de l'objet de la loi, telle que désormais interprétée, il existe une différence de situation entre les sociétés mères, tenant à l'établissement de leur filiale en France, dans un autre État membre ou en dehors de l'Union européenne. La différence de traitement instaurée par les dispositions contestées est ainsi fondée sur une différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi.

12. Dès lors, le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi doit être écarté.

13. Par conséquent, les dispositions contestées, qui ne méconnaissent pas non plus le principe d'égalité devant les charges publiques ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}. – Le premier alinéa du 1 de l'article 223 *sexies* du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, est conforme à la Constitution.

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

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 13 octobre 2022, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Jacqueline GOURAULT, M. Alain JUPPÉ, Mme Corinne LUQUIENS, MM. Jacques MÉZARD, François PILLET et François SÉNERS.

Rendu public le 14 octobre 2022.