

Décision n° 2015-726 DC
du 29 décembre 2015

(Loi de finances rectificative pour 2015)

Le Conseil constitutionnel a été saisi, dans les conditions prévues à l'article 61, deuxième alinéa, de la Constitution, de la loi de finances rectificative pour 2015, sous le numéro 2015-726 DC, le 18 décembre 2015 par MM. Bruno RETAILLEAU, Gérard BAILLY, Philippe BAS, Christophe BÉCHU, Jérôme BIGNON, Jean BIZET, François BONHOMME, Gilbert BOUCHET, François-Noël BUFFET, François CALVET, Christian CAMBON, Mme Agnès CANAYER, MM. Jean-Pierre CANTEGRIT, Jean-Noël CARDOUX, Jean-Claude CARLE, Patrick CHAIZE, Pierre CHARON, Daniel CHASSEING, Alain CHATILLON, François COMMEINHES, Philippe DALLIER, René DANESI, Serge DASSAULT, Mme Isabelle DEBRÉ, MM. Francis DELATTRE, Robert del PICCHIA, Gérard DÉRIOT, Mmes Catherine DEROUCHE, Jacky DEROMEDI, Chantal DESEYNE, Catherine DI FOLCO, MM. Eric DOLIGÉ, Philippe DOMINATI, Alain DUFAUT, Mme Nicole DURANTON, MM. Louis DUVERNOIS, Jean-Paul ÉMORINE, Mme Dominique ESTROSI SASSONE, MM. Hubert FALCO, Michel FORISSIER, Bernard FOURNIER, Jean-Claude GAUDIN, Jacques GAUTIER, Jacques GENEST, Jean-Pierre GRAND, François GROSDIDIER, Alain HOUPERT, Benoît HURÉ, Jean-François HUSSON, Alain JOYANDET, Mmes Christiane KAMMERMANN, Fabienne KELLER, MM. Guy-Dominique KENNEL, Marc LAMÉNIE, Mme Elisabeth LAMURE, MM. Daniel LAURENT, Jacques LEGENDRE, Dominique de LEGGE, Jean-Pierre LELEUX, Jean-Baptiste LEMOYNE, Jean-Claude LENOIR, Philippe LEROY, Gérard LONGUET, Michel MAGRAS, Claude MALHURET, Didier MANDELLI, Alain MARC, Jean-François MAYET, Mmes Colette MÉLOT, Marie MERCIER, Brigitte MICOULEAU, MM. Alain MILON, Albéric de MONTGOLFIER, Mme Patricia MORHET-RICHAUD, MM. Jean-Marie MORISSET, Philippe MOUILLER, Louis NÈGRE, Louis-Jean de NICOLAÏ, Claude NOUGEIN, Philippe PAUL, François PILLET, Ladislav PONIATOWSKI, Mmes Sophie PRIMAS, Catherine PROCACCIA, MM. Jean-Pierre RAFFARIN, Henri de RAINCOURT, Michel RAISON, Charles REVET, Bernard SAUGEY, René-Paul SAVARY, Abdourahamane SOILIH, I

Mme Catherine TROENDLÉ, MM. Michel VASPART, Jean-Pierre VIAL et Jean-Pierre VOGEL, sénateurs.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL,

Vu la Constitution ;

Vu l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 modifiée portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;

Vu la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances ;

Vu le code général des collectivités territoriales ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le livre des procédures fiscales ;

Vu la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération ;

Vu la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 ;

Vu la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, ensemble la décision du Conseil n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 ;

Vu la loi de finances pour 2016, adoptée définitivement par le Parlement le 17 décembre 2015 ;

Vu la directive n° 2011/96/UE du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents, ensemble sa modification par la directive n° 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 ;

Vu les observations du Gouvernement, enregistrées le 24 décembre 2015 ;

Le rapporteur ayant été entendu ;

1. Considérant que les sénateurs requérants défèrent au Conseil constitutionnel la loi de finances rectificative pour 2015 ; qu'ils contestent

la conformité à la Constitution de certaines dispositions de ses articles 29 et 50 ;

– SUR CERTAINES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 29 :

2. Considérant que l'article 29 procède à diverses adaptations du régime fiscal des sociétés mères afin de tirer les conséquences de décisions du Conseil constitutionnel et d'assurer la conformité de ce régime fiscal avec le droit communautaire ; qu'en particulier, les dispositions du 3° du B et du neuvième alinéa du c) du 2° du C du paragraphe I de l'article 29 instituent un dispositif « anti-abus » spécifique au régime fiscal des sociétés mères, respectivement pour les dividendes distribués par une filiale établie en France à une société établie dans un pays tiers et pour les dividendes distribués à une société française, que la filiale distributrice soit établie en France ou dans un pays tiers ; que, d'une part, les dispositions du 3° du B du paragraphe I de l'article 29 donnent une nouvelle rédaction au 3 de l'article 119 *ter* du code général des impôts pour prévoir que l'exonération de retenue à la source prévue au 1 de cet article ne s'applique pas aux dividendes distribués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de ce même 1, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents ; que, d'autre part, les dispositions du neuvième alinéa du c) du 2° du C du paragraphe I de l'article 29 ajoutent un k) au 6 de l'article 145 du même code pour rendre le régime fiscal des sociétés mères inapplicable « aux produits des titres de participation distribués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages définis au 3 de l'article 119 *ter* » ;

3. Considérant que les sénateurs soutiennent qu'en adoptant ces dispositions, le législateur a méconnu l'autorité qui s'attache à la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2013 susvisée ; que, selon eux, ces dispositions, qui ne définissent pas clairement les éléments constitutifs de l'abus, sont entachées d'incompétence négative et portent atteinte au principe de légalité des délits et des peines, au « principe de sécurité juridique » ainsi qu'à l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi ;

. En ce qui concerne l'étendue du contrôle du Conseil constitutionnel sur les dispositions contestées :

4. Considérant qu'aux termes de l'article 88-1 de la Constitution : « La République participe à l'Union européenne constituée

d'États qui ont choisi librement d'exercer en commun certaines de leurs compétences en vertu du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, tels qu'ils résultent du traité signé à Lisbonne le 13 décembre 2007 » ; qu'ainsi, la transposition en droit interne d'une directive communautaire résulte d'une exigence constitutionnelle ;

5. Considérant qu'il appartient au Conseil constitutionnel, saisi dans les conditions prévues par l'article 61 de la Constitution d'une loi ayant pour objet de transposer en droit interne une directive communautaire, de veiller au respect de cette exigence ; que, toutefois, le contrôle qu'il exerce à cet effet est soumis à une double limite ; qu'en premier lieu, la transposition d'une directive ne saurait aller à l'encontre d'une règle ou d'un principe inhérent à l'identité constitutionnelle de la France, sauf à ce que le constituant y ait consenti ; qu'en second lieu, devant statuer avant la promulgation de la loi dans le délai prévu par l'article 61 de la Constitution, le Conseil constitutionnel ne peut saisir la Cour de justice de l'Union européenne sur le fondement de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ; qu'en conséquence, il ne saurait déclarer non conforme à l'article 88-1 de la Constitution qu'une disposition législative manifestement incompatible avec la directive qu'elle a pour objet de transposer ; qu'en tout état de cause, il appartient aux juridictions administratives et judiciaires d'exercer le contrôle de compatibilité de la loi au regard des engagements européens de la France et, le cas échéant, de saisir la Cour de justice de l'Union européenne à titre préjudiciel ;

6. Considérant que la directive du 30 novembre 2011 susvisée, dans sa rédaction issue de la directive du 27 janvier 2015, dispose en son article 1^{er} que : « 1. Chaque État membre applique la présente directive :

« a) aux distributions de bénéfices reçus par des sociétés de cet État membre et provenant de leurs filiales d'autres États membres ;

« b) aux distributions de bénéfices effectuées par des sociétés de cet État membre à des sociétés d'autres États membres dont elles sont les filiales ;

« c) aux distributions de bénéfices perçues par des établissements stables, situées dans cet État membre, de sociétés d'autres États membres, et provenant de leurs filiales situées dans un État membre autre que celui où est situé l'établissement stable ;

« d) aux distributions de bénéfices effectuées par des sociétés de cet État membre à des établissements stables, situés dans un autre État membre, de sociétés du même État membre dont elles sont les filiales.

« 2. Les États membres n'accordent pas les avantages de la présente directive à un montage ou à une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de la présente directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

« Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

« 3. Aux fins du paragraphe 2, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

« 4. La présente directive ne fait pas obstacle à l'application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires pour prévenir la fraude fiscale ou les abus » ;

7. Considérant, d'une part, que, lorsqu'elles régissent les distributions de dividendes transfrontalières réalisées avec des États membres de l'Union européenne, seules visées par la directive du 30 novembre 2011 ainsi qu'il ressort des dispositions du 1 de son article 1^{er}, les dispositions du 3^o du B et du neuvième alinéa du c) du 2^o du C du paragraphe I de l'article 29 se bornent à tirer les conséquences nécessaires des dispositions précises et inconditionnelles des 2 et 3 de l'article 1^{er} de cette directive, qui ne mettent en cause aucune règle ni aucun principe inhérent à l'identité constitutionnelle de la France ; que, par suite, il n'appartient pas au Conseil constitutionnel de se prononcer sur les dispositions contestées lorsqu'elles régissent ces distributions ;

8. Considérant, d'autre part, que, lorsqu'elles régissent les distributions de dividendes par des sociétés établies en France à des sociétés établies en France et les distributions de dividendes transfrontalières réalisées avec des États non membres de l'Union européenne, les dispositions du 3^o du B et du neuvième alinéa du c) du 2^o du C du paragraphe I de l'article 29 ne procèdent pas à la transposition de la directive du 30 novembre 2011 ; qu'il y a donc lieu pour le Conseil constitutionnel de se prononcer sur les dispositions contestées lorsqu'elles régissent ces distributions ;

. En ce qui concerne les griefs :

9. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes du troisième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Les décisions du Conseil constitutionnel ne sont susceptibles d'aucun recours. Elles s'imposent aux pouvoirs publics et à toutes les autorités administratives et juridictionnelles » ; que l'autorité des décisions visées par cette disposition s'attache non seulement à leur dispositif mais aussi aux motifs qui en sont le soutien nécessaire et en constituent le fondement même ;

10. Considérant que, si l'autorité attachée à une décision du Conseil constitutionnel déclarant inconstitutionnelles des dispositions d'une loi ne peut en principe être utilement invoquée à l'encontre d'une autre loi conçue en termes distincts, il n'en va pas ainsi lorsque les dispositions de cette loi, bien que rédigées sous une forme différente, ont, en substance, un objet analogue à celui des dispositions législatives déclarées contraires à la Constitution ;

11. Considérant que, dans sa décision du 29 décembre 2013, le Conseil constitutionnel a examiné les dispositions de l'article 100 de la loi de finances pour 2014 qui modifiait la définition des actes constitutifs d'un abus de droit, figurant au premier alinéa de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; qu'au regard des articles 4, 5, 6, 8 et 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et de l'article 34 de la Constitution, il a jugé que « d'une part, la procédure de l'abus de droit fiscal peut s'appliquer à tous les impôts pesant sur les entreprises et les particuliers ; que, d'autre part, la mise en œuvre de cette procédure est assortie, outre du rétablissement de l'impôt normalement dû et du paiement d'intérêts de retard à raison de 0,40 % par mois en vertu du paragraphe III de l'article 1727 du code général des impôts, d'une majoration égale, en vertu de l'article 1729 du même code, à 80 % des impôts dus, ramenée à 40 % "lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire" » et que « compte tenu des conséquences ainsi attachées à la procédure de l'abus de droit fiscal, le législateur ne pouvait, sans méconnaître les exigences constitutionnelles précitées, retenir que seraient constitutifs d'un abus de droit les actes ayant "pour motif principal" d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé aurait dû normalement supporter » ; que le Conseil constitutionnel a donc déclaré les dispositions de l'article 100 de la loi de finances pour 2014 contraires à la Constitution ;

12. Considérant que les dispositions contestées ne modifient pas les dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; qu'elles se bornent à prévoir une nouvelle condition à laquelle est subordonné le bénéfice du régime fiscal dérogatoire des sociétés mères ; que ces dispositions déterminent donc une règle d'assiette ; que le non respect de cette condition n'emporte pas l'application des majorations du b de l'article 1729 du code général des impôts en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; que les dispositions contestées ont un objet différent de celui des dispositions déclarées non conformes ; que, par suite, en adoptant les dispositions contestées, le législateur n'a pas méconnu l'autorité qui s'attache, en vertu du troisième alinéa de l'article 62 de la Constitution, à la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2013 ;

13. Considérant, en second lieu, que les dispositions contestées, qui déterminent une règle d'assiette suffisamment précise conditionnant le bénéfice du régime fiscal des sociétés mères, n'instituent pas une sanction ayant le caractère d'une punition ; que, par suite, les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 et de l'article 34 de la Constitution doivent être écartés ;

14. Considérant que les dispositions du 3° du B et du neuvième alinéa du c) du 2° du C du paragraphe I de l'article 29, qui ne méconnaissent ni l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi ni aucune autre exigence constitutionnelle, doivent être déclarées conformes à la Constitution ;

– SUR CERTAINES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 50 :

15. Considérant que les paragraphes I à VI de l'article 50 réforment la taxe pour la création de bureaux et créent une taxe additionnelle aux droits de mutations à titre onéreux sur les cessions de locaux à usage de bureaux en Île-de-France ; que les paragraphes VII et VIII du même article adaptent les conditions de reversement du fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales mentionné à l'article L. 2336-1 du code général des collectivités territoriales pour prendre en compte la création de la métropole du Grand Paris et la nouvelle carte des établissements publics de coopération intercommunale en Île-de-France ; que le paragraphe VII prévoit qu'en l'absence d'un accord local, les communes membres d'un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre « fusionné en application de l'article 11 de la loi n° 2014-58 du 27 janvier 2014 de

modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles et de l'article 59 de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République », qui étaient contributrices au fonds national des ressources intercommunales et communales l'année précédant leur intégration dans un nouvel ensemble intercommunal non contributeur à ce fonds, reversent en 2016 le montant de cette contribution aux communes, membres de leur nouvel ensemble intercommunal, bénéficiaires de la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale ou dans lesquelles le nombre total de logements locatifs sociaux représente au moins 40 % des résidences principales ; que le paragraphe VIII modifie le *b* de l'article L. 5219-8 du code général des collectivités territoriales dans sa rédaction résultant de la loi de finances pour 2016 susvisée afin de prévoir que, au sein de la métropole du Grand Paris, le reste du prélèvement de chaque ensemble intercommunal mentionné à ce *b* est « pour moitié, mis à la charge de l'établissement public territorial et pour moitié réparti entre les communes membres d'un même établissement public territorial » ;

16. Considérant que les sénateurs soutiennent que les dispositions du paragraphe VII de l'article 50, introduites en nouvelle lecture, méconnaissent l'article 45 de la Constitution ; que par ailleurs, elles méconnaîtraient également l'article 53 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances susvisée dès lors qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une évaluation préalable ;

17. Considérant qu'il ressort de l'économie de l'article 45 de la Constitution et notamment de son premier alinéa aux termes duquel : « Tout projet ou proposition de loi est examiné successivement dans les deux assemblées du Parlement en vue de l'adoption d'un texte identique », que les adjonctions ou modifications qui peuvent être apportées après la première lecture par les membres du Parlement et par le Gouvernement doivent être en relation directe avec une disposition restant en discussion ; que, toutefois, ne sont pas soumis à cette dernière obligation les amendements destinés à assurer le respect de la Constitution, à opérer une coordination avec des textes en cours d'examen ou à corriger une erreur matérielle ;

18. Considérant que les dispositions contestées du paragraphe VII de l'article 50 n'étaient pas, lorsqu'elles ont été introduites en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale, en relation directe avec une disposition restant en discussion ; qu'elles n'étaient pas non plus destinées à assurer le respect de la Constitution, à opérer une coordination avec des textes en cours d'examen ou à corriger une erreur matérielle ; qu'il en va de même

pour les dispositions du paragraphe VIII également introduites en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale ; qu'il s'ensuit que les paragraphes VII et VIII de l'article 50 ont été adoptés selon une procédure contraire à la Constitution ; qu'ainsi, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, ces paragraphes doivent être déclarés contraires à la Constitution ;

– SUR LA PLACE D'AUTRES DISPOSITIONS DANS LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE :

19. Considérant que l'article 43 modifie l'article 14 de la loi du 10 septembre 1947 susvisée afin de fixer de nouvelles règles de rémunération du capital des sociétés coopératives ;

20. Considérant que l'article 100 modifie le paragraphe I de l'article 122 de la loi de finances rectificative pour 2005 susvisée afin d'étendre le dispositif de prise en charge des dettes sociales des chefs d'exploitation agricole exerçant leur activité en Corse au titre des périodes d'activité comprises entre le 1^{er} janvier 2005 et le 1^{er} janvier 2014 ;

21. Considérant que l'article 115 modifie les dispositions des articles L. 5211-12 et L. 5721-8 du code général des collectivités territoriales relatives au régime indemnitaire des présidents et vice-présidents des syndicats de communes ainsi que des syndicats mixtes ;

22. Considérant que ces dispositions ne concernent ni les ressources, ni les charges, ni la trésorerie, ni les emprunts, ni la dette, ni les garanties ou la comptabilité de l'État ; qu'elles n'ont pas trait à des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État ; qu'elles n'ont pas pour objet de répartir des dotations aux collectivités territoriales ou d'approuver des conventions financières ; qu'elles ne sont pas relatives au régime de la responsabilité pécuniaire des agents des services publics ou à l'information et au contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques ; qu'ainsi, elles sont étrangères au domaine des lois de finances tel qu'il résulte de la loi organique du 1^{er} août 2001 ; qu'il suit de là que les articles 43, 100 et 115 de la loi déferée ont été adoptés selon une procédure contraire à la Constitution ; qu'ils doivent être déclarés contraires à cette dernière ;

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

D É C I D E :

Article 1^{er}.– L'article 43, les paragraphes VII et VIII de l'article 50 et les articles 100 et 115 de la loi de finances rectificative pour 2015 sont contraires à la Constitution.

Article 2.– Le 3° du B du paragraphe I de l'article 29 ainsi que le neuvième alinéa du c) du 2° du C du même paragraphe I de l'article 29 de cette même loi sont conformes à la Constitution.

Article 3.– La présente décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française.

Délibéré par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 29 décembre 2015, où siégeaient : M. Jean-Louis DEBRÉ, Président, Mmes Claire BAZY MALAURIE, Nicole BELLOUBET, MM. Guy CANIVET, Michel CHARASSE, Renaud DENOIX de SAINT MARC, Jean-Jacques HYEST, Lionel JOSPIN et Mme Nicole MAESTRACCI.