

## Commentaire de la décision n° 2009-600 DC du 29 décembre 2009

### Loi de finances rectificative pour 2009

Le projet de loi de finances rectificative pour 2009, adopté en Conseil des ministres le 16 novembre 2009, a été déposé le même jour sur le bureau de l'Assemblée nationale qui l'a adopté le 10 décembre 2009. Adopté par le Sénat le 18 décembre, le texte a, après la réunion d'une Commission mixte paritaire le 21 décembre, été adopté en des termes identiques par les deux assemblées respectivement les 22 et 23 décembre. Dès son adoption définitive, le Conseil constitutionnel en a été saisi par plus de soixante députés et plus de soixante sénateurs.

Il s'agit de la troisième loi de finances rectificative pour 2009<sup>1</sup>.

Les griefs des requérants étaient concentrés sur trois articles (35, 53 et 56). Par sa décision n° 2009-600 DC du 29 décembre 2009, le Conseil constitutionnel a rejeté les griefs formulés contre les articles 35 et 101. Il a en revanche censuré l'article 53 comme n'ayant pas sa place en loi de finances. Il a, en outre, soulevé d'office deux articles qui n'avaient également pas leur place en loi de finances et les a déclarés contraires à la Constitution. Il a enfin, fait inhabituel, tiré les conséquences de sa décision du même jour relative à la loi de finances pour 2010 pour prononcer une censure « *par voie de conséquence* ».

#### I – Article 35.

Les articles 200, 239 *bis* et 885-0 V *bis*-A du code général des impôts instituent des régimes de réduction d'impôts à raison de dons et des versements effectués à titre de mécénat. Ces réductions, qui affectent l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés et l'impôt de solidarité sur la fortune, ne s'appliquent qu'à des dons et versements réalisés au bénéfice d'organismes d'intérêt général situés sur le territoire national

---

<sup>1</sup> Loi n° 2009-122 du 4 février 2009 de finances rectificative pour 2009 et loi n° 2009-431 du 20 avril 2009 de finances rectificative pour 2009.

Dans un arrêt du 27 janvier 2009 (affaire C-318/07 *Hein Persche*), la Cour de justice des Communautés européennes a jugé que le fait de limiter l'avantage fiscal du mécénat aux dons effectués au profit d'organismes d'intérêt général établis sur le territoire national constitue une entrave à la liberté de circulation des capitaux, lorsque les organismes non résidents satisfont aux conditions imposées par la législation nationale pour l'octroi de cet avantage fiscal.

Bien que cet arrêt ait été rendu à propos de la législation allemande, le Gouvernement français a entendu en tirer les conséquences en adaptant la législation fiscale française. À cette fin, l'article 24 du projet de loi de finances, devenu l'article 35 de la loi adoptée, modifie ce dispositif de réduction d'impôts pour le rendre applicable aux dons et versements effectués au profit d'organismes situés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Le dispositif adopté distingue deux situations :

- soit le don ou le versement bénéficie à un organisme agréé par l'administration fiscale française et il ouvre alors droit, d'office, à la réduction d'impôt ;
- soit le don bénéficie à un organisme non agréé et la réduction d'impôt ne sera accordée qu'à la condition que le contribuable apporte la preuve qu'il s'agit d'un organisme d'intérêt général qui pourrait être reconnu comme tel en France.

Les requérants soutenaient que ce dispositif souffrait d'incompétence négative et accordait un avantage fiscal disproportionné, c'est-à-dire contraire au principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt. Les débats parlementaires révélaient que ces griefs étaient fondés sur la crainte de dons à des associations culturelles ou politiques situées hors du territoire national. Selon les requérants, il aurait donc fallu encadrer plus précisément le dispositif d'agrément.

S'agissant du motif d'intérêt général justifiant l'avantage fiscal institué, le Conseil constitutionnel a estimé que le but de mettre la législation française en conformité avec une jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes était un motif suffisant. Le respect du droit communautaire étant une exigence, sa mise en œuvre poursuit nécessairement un but d'intérêt général<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Décision n° 2009-592 DC du 19 novembre 2009, *Loi relative à l'orientation et à la formation professionnelle tout au long de la vie*, cons. 10.

S'agissant du grief d'incompétence négative, il ne pouvait davantage être retenu dans la mesure où le dispositif institué soumettait l'agrément des organismes étrangers aux mêmes conditions que celles qui sont applicables aux organismes situés sur le territoire français et que les conditions de fond selon lesquelles le bénéfice de la réduction d'impôt peut être accordé en l'absence d'agrément renvoient aux conditions de fond de l'agrément.

## **II – Article 56.**

L'article 101 de la loi de finances pour 2010 vise à appréhender de façon plus complète, pour les contribuables, le montant de leurs revenus figurant au dénominateur du « bouclier fiscal », en retenant les revenus de capitaux mobiliers avant application des abattements dont ils bénéficient et en excluant l'imputation des déficits globaux et moins-values des années antérieures.

L'article 101 de la LFI intègre donc l'ensemble des dividendes perçus et non plus seulement la fraction imposable à l'impôt sur le revenu. Seront donc retenus les revenus perçus avant l'application de l'abattement de 40 % et de l'abattement forfaitaire de 1 525 euros ou 3 050 euros. Ces revenus sont perçus en totalité et, comme les revenus exonérés, figureront désormais au dénominateur du droit à restitution.

L'article 56 de la loi de finances rectificative résulte d'un amendement adopté au Sénat et profondément remanié en Commission mixte paritaire. Il a pour objet de lisser dans le temps les effets de l'article 101 précité : les revenus de capitaux mobiliers seront retenus à concurrence de 70 %, pour ceux perçus en 2009, 80 % pour ceux perçus en 2010 et 90 % pour ceux perçus en 2011.

Critiquant la méthode qui consiste à défaire en partie, en loi de finances rectificative, ce qui venait, presque concomitamment, d'être adopté en loi de finances de l'année, les requérants dénonçaient la méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt. Ils soutenaient que l'article 101 de la loi de finances pour 2010 avait adopté un mécanisme dont le report dans le temps était inconstitutionnel. L'inconstitutionnalité du droit en vigueur antérieurement était donc implicitement mais nécessairement dénoncée. Ce grief a donc conduit le Conseil constitutionnel à examiner, dans le même raisonnement, à la fois le droit en vigueur, la modification qui y était apportée par une autre loi définitivement adoptée mais non encore promulguée et, enfin, la modification apportée à cette dernière modification par l'article de la loi déférée. C'est cette configuration peu commune qui fait l'intérêt de la décision.

Sur le fond, le Conseil constitutionnel ne pouvait suivre le raisonnement des requérants. En effet, le dispositif antérieur, c'est-à-dire le a) du 4 de l'article 1649-0 A du code général des impôts a déjà été déclaré conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel<sup>3</sup>. En outre, dans sa première décision sur le bouclier fiscal, le Conseil constitutionnel a reconnu la marge d'appréciation du législateur pour définir les modalités appropriées à la mise en œuvre du dispositif de plafonnement des impositions directes<sup>4</sup>. Par conséquent, le législateur pouvait également revenir sur ce dispositif, par l'article 101 de la loi de finances pour 2010 afin d'adopter de nouvelles modalités de prises en compte de revenus des capitaux mobiliers. Il lui était *a fortiori* loisible d'organiser les conditions d'entrée en vigueur de cette réforme.

L'article 56 a donc été déclaré conforme à la Constitution.

### III – Article 53

Les articles L. 111-7-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation déterminent les règles de l'accessibilité des bâtiments et des logements aux personnes handicapées.

Ces constructions bénéficient forfaitairement d'une déduction de surface hors œuvre nette (SHON) de 5 m<sup>2</sup> par logement respectant les règles relatives à l'accessibilité extérieure des logements aux personnes handicapées. Des dérogations peuvent également être accordées en cas d'impossibilité technique, de contraintes liées à la préservation du patrimoine architectural ou lorsqu'il y a disproportion manifeste entre les améliorations apportées et leurs conséquences.

L'article 53, adopté sur amendement du Gouvernement, élargit à trois nouveaux cas les possibilités d'octroi de dérogation. Dans ces cas il sera possible d'obtenir des dérogations aux règles d'accessibilité des handicapés aux bâtiments. « *Le desserrement de ces contraintes serait bénéfique au secteur de la construction* »<sup>5</sup>.

Pour justifier la place de cette disposition en loi de finances rectificative, le Gouvernement soutenait qu'elle est liée à l'assiette de la taxe locale d'équipement (TLE). Cette taxe est déterminée à partir de la surface SHON des logements construits ou agrandis. L'article 53, en instituant de nouvelles dérogations, fournirait la base à une modification de la TLE pour traiter

---

<sup>3</sup> Décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007, *loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat*, cons. 22 à 28.

<sup>4</sup> Décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005, *Loi de finances pour 2006*, cons. 67.

<sup>5</sup> Sénat, *Rapport* n° 158, tome 1, p. 284.

distinctement les logements respectant les normes d'accessibilité et les logements bénéficiant de dérogation.

Les requérants dénonçaient la disposition sur la procédure et sur le fond. Le Conseil constitutionnel a retenu l'argument de procédure.

Comme le soulignait le rapporteur au Sénat, cet amendement « *n'a, en réalité, qu'un lien très limité avec cette taxe dont il ne modifie par les règles actuellement applicables.* »<sup>6</sup> Le lien avec la taxe locale d'équipement apparaissant trop indirect pour justifier la place de cette disposition en loi de finances, le Conseil constitutionnel a déclaré l'article 53 contraire à la Constitution.

#### **IV. - Autres cavaliers budgétaires.**

Le Conseil constitutionnel a également déclaré contraires à la Constitution, comme n'ayant pas leur place en loi de finances, l'article 98, qui fixait la date d'adhésion de Pôle emploi au régime d'assurance chômage et l'article 110 qui autorise le versement de subventions d'équipement entre collectivités territoriales membres d'un syndicat mixte et ce syndicat pour l'entretien de certains ports autonomes.

#### **V. – L'article 82.**

L'article 82 de la loi de finances rectificative instaurait un mécanisme supplémentaire de compensation de la contribution carbone laquelle avait été adoptée par les articles 7, 9 et 10 de la loi de finances pour 2010.

Le Conseil constitutionnel ayant déclaré ces articles contraires à la Constitution dans sa décision du même jour sur la loi de finances pour 2010<sup>7</sup>, il lui appartenait d'en tirer les conséquences pour l'examen de la loi de finances rectificative pour 2009. Il a donc également déclaré contraire à la Constitution l'article 82.

---

<sup>6</sup> *Ibidem.*

<sup>7</sup> Décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009, *loi de finances pour 2010*, cons. 77 à 83.