

Commentaire de la décision n° 2011-627 DC – 12 avril 2011

*Loi organique tendant à l'approbation d'accords
entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin,
de Saint-Barthélemy et de Polynésie française*

La loi organique qui a été examinée par le Conseil constitutionnel résulte d'une proposition de loi déposée par MM. Louis-Constant Fleming et Michel Magras, sénateurs, le 21 décembre 2010. Elle a été adoptée sans modification par le Sénat le 14 février 2011 et par l'Assemblée nationale le 23 mars 2011. Elle a été transmise le lendemain au Conseil constitutionnel par le Premier ministre sur le fondement des articles 46, alinéa 5, et 61, alinéa 1^{er}, de la Constitution.

Le Conseil constitutionnel l'a déclarée conforme à la Constitution par sa décision n° 2011-627 DC du 12 avril 2011.

I. – Origine de la loi organique

La loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007 portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer du 21 février 2007 a eu pour effet d'ériger Saint-Barthélemy et Saint-Martin en collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution. En insérant dans le code général des collectivités territoriales (CGCT) les articles L.O. 6214-3 et L.O. 6314-3, elle a donné à ces collectivités la compétence pour fixer les règles applicables aux « *impôts, droits et taxes* » mais « *dans les conditions prévues* » aux articles L.O. 6214-4 et L.O. 6314-4. Ces derniers articles introduisaient, afin de prévenir l'évasion fiscale au détriment de l'État, une « clause de résidence » en vertu de laquelle les personnes physiques et morales ne peuvent être considérées comme ayant leur domicile fiscal à Saint-Barthélemy qu'après y avoir résidé pendant cinq années au moins.

Rapidement, il est apparu que des aménagements étaient nécessaires. Ces aménagements ont été apportés par les lois organiques du 25 janvier 2010¹ qui ont permis à ces collectivités d'imposer les revenus de source locale des

¹ Lois organiques n° 2010-93 du 25 janvier 2010 tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans ; n° 2010-92 du 25 janvier 2010 modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin.

personnes établies depuis moins de cinq ans. C'est ainsi que le paragraphe I de ces articles L.O. 6214-4 et L.O. 6314-4 du CGCT soumet désormais aux impositions définies par Saint-Barthélemy et Saint-Martin les revenus ou la fortune trouvant leur source sur le territoire de ces deux collectivités pour les personnes physiques ou morales ayant leur domicile fiscal dans un département de métropole ou d'outre-mer ou étant réputées l'avoir, lorsque, s'étant établies à Saint-Barthélemy ou à Saint-Martin, elles n'y ont pas résidé pendant cinq ans au moins.

Les mêmes articles L.O. 6214-4 et L.O. 6314-4 comportent un paragraphe *I bis* qui a pour objet de mettre en place un mécanisme en deux temps destiné à éviter les doubles impositions. Il prévoit la signature d'une convention fiscale entre l'État et chacune de ces deux collectivités et crée, avant l'entrée en vigueur de cette convention, un crédit d'impôt octroyé par le territoire du domicile fiscal dès lors que l'ensemble des revenus est imposé dans l'autre territoire.

La loi organique examinée par le Conseil constitutionnel le 12 avril 2011 a précisé pour objet d'approuver les conventions conclues entre l'État et ces collectivités. Un accord avec la Polynésie française s'y est ajouté.

II. – Contenu de la loi organique

Les articles 1^{er} à 4 de la loi organique approuvent respectivement :

- la convention entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales, signée à Saint-Martin le 21 décembre 2010 ;
- l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Martin le 23 décembre 2009 ;
- l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Papeete le 29 décembre 2009 ;
- l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Barthélemy concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Barthélemy le 14 septembre 2010.

La première de ces conventions passée entre l'État et Saint-Martin le 21 décembre 2010 vise à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et

la fraude fiscales. De semblables conventions existent avec la Polynésie française (28 mars et 28 mai 1957), Mayotte (27 mars et 8 juin 1970), Saint-Pierre et Miquelon (30 mai 1988) et la Nouvelle-Calédonie (31 mars et 5 mai 1983).

La convention du 21 décembre 2010 est directement reprise du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Par ailleurs de nombreuses clauses dites « anti-abus » ont été introduites au sein de la convention visant à garantir la transparence des relations fiscales entre le territoire et l'État et à éviter que les dispositions de la convention puissent être contournées pour soustraire une assiette fiscale à l'imposition des parties contractantes.

Dans le prolongement de l'article L.O. 6314-3, l'article 2 de la convention ne vise pas les prélèvements obligatoires opérés au profit de la sécurité sociale. Cette convention fiscale vise, comme l'indique Didier Quentin², à « *répartir les revenus taxables entre les deux autorités fiscales* ».

Cette convention est complétée par l'accord signé le 23 décembre 2009, entre l'État et Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Ce premier accord avait été signé prioritairement. Comme l'indique Louis Constant Fleming dans l'exposé des motifs de sa proposition de loi organique, cet accord « *précise les modalités de l'échange de renseignement et organise un échange d'information sans restriction, conforme aux standards les plus exigeants du modèle de convention fiscale de l'OCDE* »³.

Cet accord d'échange de renseignements, comme les deux autres de même nature avec Saint-Barthélemy et la Polynésie française, a pour but de lutter contre la fraude fiscale. Il permet à l'État de contrôler sur place la réalité des opérations ayant ouvert le droit à une défiscalisation en métropole ainsi que les déclarations des personnes installées localement mais résidentes de l'État. Enfin, il permet à la France de répondre aux demandes de renseignements d'États tiers sur les revenus des contribuables qui résident dans ces îles.

Le quatrième accord approuvé par la loi organique est l'exact pendant, pour Saint-Barthélemy, de l'accord avec Saint-Martin relatif à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Signé le 14 septembre 2010, il comprend exactement les mêmes clauses. On note toutefois que, contrairement à ce qui s'est passé pour Saint-Martin, aucune convention fiscale n'a été conclue entre l'État et Saint-Barthélemy. La raison en est que, dans cette seconde île, n'existe aucune imposition directe, à l'exception de celles portant sur les plus values mobilières. Les très rares cas de double imposition avaient été réglés dans

² AN, rapport n° 3248, 16 mars 2011, p. 15.

³ Sénat, PPL n° 196 rectifié, 21 décembre 2010, p. 9.

la loi organique du 25 février 2010 avec l'introduction d'un crédit d'impôt généralisé. Ce texte avait introduit à l'article L.O. 6214-4 du CGCT le principe d'un crédit d'impôt généralisé « *égal à l'impôt effectivement acquitté à raison de ces revenus dans l'autre territoire* ».

Le troisième accord avec la Polynésie est légèrement différent. Il vient compléter la convention signée en 1957. Ce premier texte ne permettait pas jusqu'à présent un échange de renseignements satisfaisants car celui-ci était limité aux revenus de capitaux mobiliers. La Polynésie française s'était toujours refusé à compléter cette vieille convention. L'article 15 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer a subordonné le bénéfice de l'ensemble des dispositifs de défiscalisation spécifiques à l'outre-mer à la qualité des échanges de renseignements entre l'État et les collectivités d'outre-mer concernées à compter du 1^{er} janvier 2010. Ceci a permis de relancer les négociations bilatérales entre l'État et la Polynésie...

III. – Constitutionnalité de la loi organique

Examinant les deux lois organiques du 25 janvier 2010, le Conseil constitutionnel avait, dans ses décisions n° 2009-597 DC et 2009-598 DC du 21 janvier 2010, tout d'abord jugé qu'il appartient au législateur organique, lorsqu'il attribue à une collectivité régie par l'article 74 de la Constitution la compétence d'établir, de calculer et de percevoir les impositions de toutes natures, de prévoir les dispositions contribuant à la mise en œuvre de l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale qui découle de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789⁴.

Il avait ensuite émis trois réserves.

Il avait, en premier lieu, rappelé que les conventions conclues entre l'État et les collectivités de Saint-Barthélemy ou de Saint-Martin devraient être approuvées par une loi organique dans la mesure où elles affectent les compétences fiscales transférées à ces collectivités par la loi organique prise sur le fondement de l'article 74 de la Constitution. Il avait ainsi confirmé sa jurisprudence rendue à l'occasion de la validation d'un impôt foncier sur les propriétés bâties en Polynésie française et selon laquelle les dispositions d'une loi qui intervient

⁴ Décisions n° 89-268 DC du 29 décembre 1989, *Loi de finances pour 1990*, cons. 77 et 78 ; n° 97-395 DC du 30 décembre 1997, *Loi de finances pour 1998*, cons. 33 à 41 ; n° 99-424 DC du 29 décembre 1999, *Loi de finances pour 2000*, cons. 52 et 53 ; n° 2001-457 DC du 27 décembre 2001, *Loi de finances rectificative pour 2001*, cons. 6 ; n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003, *Loi de finances pour 2004*, cons. 10.

dans le champ des compétences dévolues à une collectivité régie par l'article 74 de la Constitution « *ont un caractère organique* »⁵.

Il avait, en deuxième lieu, repris la jurisprudence dégagée dans sa décision du 19 juillet 1983⁶ et confirmée dans celle du 15 février 2007⁷ en soulignant que ces conventions ne sauraient avoir pour objet ou pour effet de restreindre l'exercice des compétences conférées au législateur organique, notamment dans les cas où ces conventions ne pourraient aboutir ou ne permettraient pas de lutter efficacement contre l'évasion et la fraude fiscales.

En troisième lieu, il avait rappelé que la mise en œuvre des dispositions prévues par les paragraphes I et II des articles 1^{er} de ces lois organiques devrait se conformer aux dispositions du 2^o du paragraphe I des articles L.O. 6214-4 et L.O. 6314-4 du CGCT qui prévoient que les collectivités de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy transmettent à l'État toute information utile pour l'application, par ce dernier, de sa réglementation relative aux impositions de toutes natures.

La loi organique qui a été examinée par le Conseil constitutionnel le 12 avril 2011 fait application de cette jurisprudence initiée avec la décision n° 83-160 DC du 19 juillet 1983 et reprise dans les décisions n° 2009-597 et n° 2009-598 DC du 21 janvier 2010. Elle a été déclarée conforme à la Constitution, de la même façon que l'avait été, par la décision n° 83-160 DC, la loi portant approbation d'une convention fiscale avec le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances.

⁵ Décision n° 2002-458 DC du 7 février 2002, *Loi organique portant validation de l'impôt foncier sur les propriétés bâties en Polynésie française*, cons. 2.

⁶ Décision n° 83-160 DC du 19 juillet 1983, *Loi portant approbation d'une convention fiscale avec le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances*, cons. 5.

⁷ Décision n° 2007-547 DC du 15 février 2007, *Loi organique portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer*, cons. 49.