



Décision n° 2016 - 604 QPC

Article 31 II de la loi de finances n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011

Application dans le temps de la réforme du régime du report en arrière des déficits pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2017

Sommaire

I. Dispositions législatives.....	4
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	28

Table des matières

I. Dispositions législatives.....	4
A. Dispositions contestées	4
Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.....	4
- Article 31	4
B. Évolution des dispositions contestées	5
1. Loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011	5
- Article 2	5
2. Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011	5
- Article 31	5
- Article 2 de la loi n° 2011-1117 tel que modifié par la loi n° 2011-1978.....	6
C. Autres dispositions	7
1. Code général des impôts	7
- Article 209	7
- Article 220 quinquies	10
- Article 220 quinquies, version actuellement applicable.....	10
- Article 223	12
2. Code général des impôts, annexe III.....	12
- Article 344 I-0 bis	12
D. Application des dispositions contestées	13
1. Jurisprudence	13
a. Jurisprudence administrative	13
- CE, 28 novembre 1986, <i>SARL Delattre et Compagnie</i> , n°15196	13
- CE avis , 7 juin 1989, <i>Cofiroute</i> , n°106284.....	15
- CE, 3 juin 1997, <i>SA Sectronic</i> , n°178742	16
- CE, 12 janvier 2005, <i>SA Europinvest</i> , n°257652	17
- CE, 4 août 2006, <i>Société Kaufman et Broad Participations</i> , n° 285201	18
- CE, 19 décembre 2007, <i>SA Vérimédia</i> , n° 285588	19
- CE, 23 décembre 2011, <i>Société Maysam France</i> , n°338773	21
- CE, 22 juin 2016, <i>Société Crusta C</i> , n°391748.....	23
b. Jurisprudence judiciaire.....	24
- Cass.ass plénière, 7 avril 1992, n°89-20.418	24
- Cass.ass plénière, 23 janvier 2004, n°03-13.617	24
- Cass. com., 9 décembre 2008, n° 08-10061	26
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	28
A. Normes de référence.....	28
Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.....	28
- Article 16	28
B. Autre norme	28
Règlement intérieur sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité	28
- Article 6	28
C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....	29
1. Sur les interventions des associations	29
- Décision n° 2013-346 QPC du 11 octobre 2013 - <i>Société Schuepbach Energy LLC</i> [Interdiction de la fracturation hydraulique pour l'exploration et l'exploitation des hydrocarbures - Abrogation des permis de recherches]	29

- Décision n° 2016-600 QPC du 2 décembre 2016 - M. Raïme A. [Perquisitions administratives dans le cadre de l'état d'urgence III].....	31
2. Sur la rétroactivité en matière fiscale.....	35
- Décision n° 99-425 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances rectificative pour 1999	35
- Décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005 -Loi de finances pour 2006	37
- Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012 - Loi de finances pour 2013	37
- Décision n° 2013-366 QPC du 14 février 2014 - SELARL PJA, ès qualités de liquidateur de la société Maflow France [Validation législative des délibérations des syndicats mixtes instituant le « versement transport »]	38
- Décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014	40
- Décision n° 2014-435 QPC du 5 décembre 2014, M. Jean-François V. [Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus].....	41
- Décision n° 2014-695 DC du 24 juillet 2014 - Loi relative à la sécurisation des contrats de prêts structurés souscrits par les personnes morales de droit public	42
3. Sur les lois interprétatives	44
- Décision n° 83-164 DC du 29 décembre 1983 - Loi de finances pour 1984	44
- Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984 - Loi de finances pour 1985	44
- Décision n° 84-185 DC du 18 janvier 1985 - Loi modifiant et complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 et portant dispositions diverses relatives aux rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales.....	45
- Décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989 - Loi de finances pour 1990	46
- Décision n° 91-298 DC du 24 juillet 1991 - Loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.....	48

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011

SECONDE PARTIE MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE II : DISPOSITIONS PERMANENTES

- **Article 31**

I. — Le même code est ainsi modifié :

1° La seconde phrase du premier alinéa du I de l'article 220 quinquies est supprimée ;

2° Au a du 1 de l'article 223 G, les mots : « des exercices » sont remplacés par les mots : « de l'exercice ».

II. — **L'article 2 de la loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011 est complété par un IV ainsi rédigé :**

« IV. — Les I, II et III s'appliquent aux déficits constatés au titre des exercices clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente loi ainsi qu'aux déficits restant à reporter à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice clos à compter de cette même date. »

III. — Les dispositions du II ont un caractère interprétatif.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011

- Article 2

Le même code est ainsi modifié :

I. — Le dernier alinéa du I de l'article 209 est ainsi modifié :

A. — La première phrase est complétée par les mots : « dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 60 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant » ;

B. — A la seconde phrase, après le mot : « reporté », sont insérés les mots : « dans les mêmes conditions » ;

C. — Il est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa. » ;

II. — L'article 220 quinquies est ainsi modifié :

A. — Le I est ainsi modifié :

1° A la première phrase du premier alinéa, les mots : « de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui » sont supprimés, les mots : « ces bénéficiaires » sont remplacés par les mots : « ce bénéficiaire », les mots : « des bénéficiaires exonérés » sont remplacés par les mots : « du bénéficiaire exonéré » et le mot : « ont » est remplacé, trois fois, par le mot : « a » ;

2° Après le deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 € » ;

3° Le troisième alinéa est ainsi modifié :

a) A la première phrase, après les mots : « une créance », sont insérés les mots : « non imposable » ;

b) La seconde phrase est supprimée ;

4° A la première phrase de l'avant-dernier alinéa, le mot : « quatrième » est remplacé par le mot : « cinquième » ;

B. — Au premier alinéa du II, après la référence : « au I », sont insérés les mots : « est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle » ;

III. — L'article 223 I est ainsi modifié :

A. — Le a du 1 est complété par les mots : « , dans les limites et conditions prévues au dernier alinéa du I de l'article 209 » ;

B. — Le 4 est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Pour l'application de la limite prévue au dernier alinéa du I de l'article 209, le bénéfice imposable s'entend du bénéfice de la société déterminé selon les modalités prévues au présent 4. »

2. Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011

SECONDE PARTIE MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE II : DISPOSITIONS PERMANENTES

- Article 31

I. — Le même code est ainsi modifié :

1° La seconde phrase du premier alinéa du I de l'article 220 quinquies est supprimée ;

2° Au a du 1 de l'article 223 G, les mots : « des exercices » sont remplacés par les mots : « de l'exercice ».

II. — L'article 2 de la loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011 est complété par un IV ainsi rédigé :

« IV. — Les I, II et III s'appliquent aux déficits constatés au titre des exercices clos à compter de la date

d'entrée en vigueur de la présente loi ainsi qu'aux déficits restant à reporter à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice clos à compter de cette même date. »

III. — Les dispositions du II ont un caractère interprétatif.

- **Article 2 de la loi n° 2011-1117 tel que modifié par la loi n° 2011-1978**

Le même code est ainsi modifié :

I. — Le dernier alinéa du I de l'article 209 est ainsi modifié :

A. — La première phrase est complétée par les mots : « dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 60 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant » ;

B. — A la seconde phrase, après le mot : « reporté », sont insérés les mots : « dans les mêmes conditions » ;

C. — Il est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa. » ;

II. — L'article 220 quinquies est ainsi modifié :

A. — Le I est ainsi modifié :

1° A la première phrase du premier alinéa, les mots : « de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui » sont supprimés, les mots : « ces bénéfices » sont remplacés par les mots : « ce bénéfice », les mots : « des bénéfices exonérés » sont remplacés par les mots : « du bénéfice exonéré » et le mot : « ont » est remplacé, trois fois, par le mot : « a » ;

2° Après le deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 € » ;

3° Le troisième alinéa est ainsi modifié :

a) A la première phrase, après les mots : « une créance », sont insérés les mots : « non imposable » ;

b) La seconde phrase est supprimée ;

4° A la première phrase de l'avant-dernier alinéa, le mot : « quatrième » est remplacé par le mot : « cinquième » ;

B. — Au premier alinéa du II, après la référence : « au I », sont insérés les mots : « est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle » ;

III. — L'article 223 I est ainsi modifié :

A. — Le a du 1 est complété par les mots : « , dans les limites et conditions prévues au dernier alinéa du I de l'article 209 » ;

B. — Le 4 est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Pour l'application de la limite prévue au dernier alinéa du I de l'article 209, le bénéfice imposable s'entend du bénéfice de la société déterminé selon les modalités prévues au présent 4. »

IV. — Les I, II et III s'appliquent aux déficits constatés au titre des exercices clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente loi ainsi qu'aux déficits restant à reporter à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice clos à compter de cette même date.

C. Autres dispositions

1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre II : Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales

Section III : Détermination du bénéfice imposable

- **Article 209**

Modifié par loi n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 26, 74, 88 (V)

I. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45,53 A à 57, 108 à 117, 237 ter A et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, de ceux mentionnés aux a, e, e bis et e ter du I de l'article 164 B ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 37, l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises créées à compter du 1er janvier 1984 est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté dans les mêmes conditions sur les exercices suivants. Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa.

La limite de 1 000 000 € mentionnée au troisième alinéa est majorée du montant des abandons de créances consentis à une société en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou dans le cadre d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à son nom.

II. En cas de fusion ou opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A, les déficits antérieurs et la fraction d'intérêts mentionnée au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 non encore déduits par la société absorbée ou apporteuse sont transférés, sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports, et imputables sur ses ou leurs bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues respectivement au troisième alinéa du I et au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, les déficits transférés sont ceux afférents à la branche d'activité apportée.

L'agrément est délivré lorsque :

- a. L'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- b) L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé n'a pas fait l'objet par la société absorbée ou apporteuse, pendant la période au titre de laquelle ces déficits et ces intérêts ont été constatés, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;
- c) L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés absorbantes ou bénéficiaires des apports pendant un délai minimal de trois ans, sans faire l'objet, pendant cette période, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;

d) Les déficits et intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou groupements assimilés ni de la gestion d'un patrimoine immobilier.

II bis.-En cas de reprise d'un passif excédant la valeur réelle de l'actif qui est transféré à l'occasion d'une opération mentionnée au 3° du I de l'article 210-0 A, la charge correspondant à cet excédent ne peut être déduite.

III. abrogé

III bis. En cas d'option pour le régime défini à l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par cette option ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices clos au cours de la ou des périodes décennales visées au III dudit article. Ces déficits peuvent être, soit déduits, dans les conditions prévues aux I et II du présent article, des résultats de l'exercice au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer et des exercices suivants, soit imputés sur la somme mentionnée au deuxième alinéa du V de l'article 209-0 B.

IV.-1. Pour la détermination du résultat imposable des sociétés d'assurance mutuelles, le droit d'adhésion versé par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion et inscrit en comptabilité au compte " fonds d'établissement " est considéré comme un apport à hauteur d'un montant égal au rapport entre le montant minimal de la marge de solvabilité exigée par la réglementation et le nombre de sociétaires, constaté à la clôture de l'exercice précédent. Lorsque la marge de solvabilité effectivement constituée est inférieure au montant minimal réglementaire, le premier terme de ce rapport est majoré du montant de cette insuffisance.

2. Les sommes prélevées sur le compte " fonds d'établissement " sont rapportées au résultat imposable de l'exercice en cours à la date de ce prélèvement, dans la limite de celles ayant bénéficié des dispositions du 1.

3. La disposition du 2 n'est pas applicable en cas d'imputation de pertes sur le compte "fonds d'établissement" ; les pertes ainsi annulées cessent d'être reportables.

V. Pour la détermination du résultat imposable des entreprises bénéficiant ou ayant bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles à ce régime et réalisées pendant ou après la période couverte par l'option visée au III de ce même article est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention pendant la période couverte par cette option et la durée totale de détention. La durée de détention couverte par l'option est décomptée à partir de la date de début d'exploitation du navire dans le cadre du régime défini à l'article 209-0 B par l'entreprise cédante lorsque cette dernière a acquis l'intégralité des parts de la société propriétaire du navire, puis a acquis le navire dans le cadre d'une opération bénéficiant des dispositions des articles 210 A, 210 B et 210 C (1).

Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas en cas de sortie du régime prévu à l'article 209-0 B dans les conditions prévues aux b et d du IV dudit article, ou de cession de navires pendant la période mentionnée au III de ce même article à des sociétés n'ayant pas opté pour le régime prévu à l'article 209-0 B précité et liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39.

VI.-Le dix-neuvième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 s'applique distinctement aux titres de sociétés à prépondérance immobilière définis au troisième alinéa du a du I de l'article 219 et aux autres titres de sociétés à prépondérance immobilière.

VII.-Les frais liés à l'acquisition de titres de participation définis au dix-septième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ne sont pas déductibles au titre de leur exercice d'engagement mais sont incorporés au prix de revient de ces titres. Pour l'application des dispositions de la phrase précédente, les frais d'acquisition s'entendent des droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes liés à l'acquisition.

La fraction du prix de revient des titres mentionnés au premier alinéa correspondant à ces frais d'acquisition peut être amortie sur cinq ans à compter de la date d'acquisition des titres.

VII bis. - Lorsque des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 ont été acquis dans le cadre d'une opération d'augmentation de capital libérée par compensation avec des créances liquides et exigibles qui ont été acquises auprès d'une entreprise tierce non liée, au sens du 12 de l'article 39, à l'entreprise qui acquiert les titres, ni à l'entreprise émettrice, le profit imposable est déterminé en tenant compte de la valeur réelle des titres reçus en contrepartie. Les liens de dépendance mentionnés à la première phrase du présent VII bis sont appréciés à la date de l'acquisition des titres et au cours des douze mois qui précèdent et qui suivent cette date.

VIII.-Pour les sociétés coopératives d'intérêt collectif, la part des excédents mis en réserves impartageables est déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

IX.-1. Les charges financières afférentes à l'acquisition des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 sont rapportées au bénéfice de l'exercice lorsque l'entreprise n'est pas en mesure de démontrer par tous moyens, au titre de l'exercice ou des exercices couvrant une période de douze

mois à compter de la date d'acquisition des titres ou, pour les titres acquis au cours d'un exercice ouvert avant le 1er janvier 2012, du premier exercice ouvert après cette date, que les décisions relatives à ces titres sont effectivement prises par elle ou par une société établie en France la contrôlant au sens du I de l'article L. 233-3 du code de commerce ou par une société établie en France directement contrôlée par cette dernière au sens du même article L. 233-3 et, lorsque le contrôle ou une influence est exercé sur la société dont les titres sont détenus, que ce contrôle ou cette influence est effectivement exercé par la société détenant les titres ou par une société établie en France la contrôlant au sens du I dudit article L. 233-3 ou par une société établie en France directement contrôlée par cette dernière au sens de ce même article.

2. Pour l'application du 1, les charges financières afférentes à l'acquisition des titres acquis sont réputées égales à une fraction des charges financières de l'entreprise les ayant acquis égale au rapport du prix d'acquisition de ces titres au montant moyen au cours de l'exercice de la dette de l'entreprise les ayant acquis.

La réintégration s'applique au titre de l'exercice au titre duquel la démonstration mentionnée au même 1 doit être apportée et des exercices clos jusqu'au terme de la huitième année suivant celle de l'acquisition.

3. En cas de fusion, de scission ou d'opération assimilée au cours de la période mentionnée au second alinéa du 2 et pour la fraction de cette période restant à courir, les charges financières déduites pour la détermination du résultat de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport sont rapportées à ce résultat pour une fraction égale au rapport du prix d'acquisition par la société absorbée ou scindée des titres mentionnés au 1 au montant moyen au cours de l'exercice de la dette de l'entreprise absorbante ou bénéficiaire de l'apport. En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la réintégration des charges financières est faite par la société détentrice des titres à l'issue de l'opération et le prix d'acquisition par la société scindée des titres mentionnés au même 1 est retenu, pour l'application du présent 3, au prorata du montant de l'actif net réel apporté à la ou les sociétés bénéficiaires des apports apprécié à la date d'effet de l'opération.

4. Pour l'application du présent IX, le montant des charges financières et celui des dettes s'apprécie au titre de chaque exercice.

5. Le présent IX n'est pas applicable lorsque la valeur totale des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquièmes du I de l'article 219 détenus par une société est inférieure à un million d'euros.

6. Le présent IX ne s'applique pas au titre des exercices pour lesquels l'entreprise apporte la preuve :

a) que les acquisitions mentionnées au 1 n'ont pas été financées par des emprunts dont elle ou une autre société du groupe auquel elle appartient supporte les charges ;

b) ou que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement.

Pour l'application des deuxième et troisième alinéas du présent 6, le groupe et les ratios d'endettement s'entendent conformément aux dispositions des deux derniers alinéas du III de l'article 212.

7. Les fractions d'intérêts non déductibles au cours de l'exercice en application de l'article 212 et des six derniers alinéas de l'article 223 B ne sont pas prises en compte pour le calcul des charges financières devant être rapportées au bénéfice de l'exercice en application du présent article.

X. - Ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés :

1° Les cotisations versées au fonds de garantie des dépôts et de résolution en application de la première phrase du I de l'article L. 312-7 du code monétaire et financier pour financer les interventions prévues aux III et IV de l'article L. 312-5 du même code ;

2° Les contributions prévues aux articles 69, 70 et 71 du règlement (UE) n° 806/2014 du Parlement européen et du Conseil, du 15 juillet 2014, établissant des règles et une procédure uniformes pour la résolution des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement dans le cadre d'un mécanisme de résolution unique et d'un Fonds de résolution bancaire unique, et modifiant le règlement (UE) n° 1093/2010.

NOTA :

Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014, article 26 II : les dispositions du X de l'article 209 s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

(1) Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014, article 74 II : les dispositions de l'article 209 telles qu'issues du I de l'article 74 s'appliquent à l'impôt dû par les sociétés sur le résultat des exercices clos à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer le régime législatif lui ayant été notifié comme étant conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat.

- **Article 220 quinquies**

Modifié par loi n°2011-1117 du 19 septembre 2011 - art. 2

I. Par dérogation aux dispositions du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ce bénéfice et à l'exclusion du bénéfice exonéré en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 undecies, 44 terdecies, 44 quaterdecies, 44 quindecies et 207 à 208 sexies ou qui a bénéficié des dispositions du premier alinéa du f du I de l'article 219 ou qui a ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ou qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôts. Cette option porte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1985, sur les déficits reportables à la clôture d'un exercice en application du troisième alinéa du I de l'article 209.

Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté.

L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 €

L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance non imposable d'égale montant.

La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions.

Par exception aux dispositions du cinquième alinéa, les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures. Ce remboursement est effectué sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant cette demande jusqu'au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier, ou dans des conditions fixées par décret.

II. L'option visée au I est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle ne peut pas être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient une cession ou une cessation totale d'entreprise, une fusion de sociétés ou une opération assimilée, ou un jugement prononçant la liquidation judiciaire de la société.

En cas de fusion, de scission ou d'opération assimilée intervenant au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au I a été exercée, la créance de la société absorbée, scindée ou apporteuse peut être transférée à la ou les sociétés bénéficiaires des apports. Le transfert de la créance est effectué pour sa valeur nominale.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la créance est transmise au prorata du montant de l'actif net réel apporté à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports apprécié à la date d'effet de l'opération.

(Alinéa disjoint).

III. (Abrogé).

IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives des entreprises ainsi que les modalités et limites dans lesquelles les dispositions du I sont applicables aux sociétés agréées visées à l'article 209 quinquies.

- **Article 220 quinquies, version actuellement applicable**

Modifié par décret n°2014-549 du 26 mai 2014 - art. 1

I. Par dérogation aux dispositions du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ce bénéfice et à l'exclusion du bénéfice exonéré en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 terdecies, 44 quaterdecies, 44 quindecies et 207 à 208 sexies ou qui a bénéficié des dispositions du premier alinéa du f du I de l'article 219 ou qui a ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ou qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôts.

Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté.

L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 €

L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance non imposable d'égale montant.

La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions.

Par exception aux dispositions du cinquième alinéa, les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures. Ce remboursement est effectué sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant cette demande jusqu'au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier, ou dans des conditions fixées par décret.

II. L'option visée au I est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle ne peut pas être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient une cession ou une cessation totale d'entreprise, une fusion de sociétés ou une opération assimilée, ou un jugement prononçant la liquidation judiciaire de la société.

En cas de fusion, de scission ou d'opération assimilée intervenant au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au I a été exercée, la créance de la société absorbée, scindée ou apporteuse peut être transférée à la ou les sociétés bénéficiaires des apports. Le transfert de la créance est effectué pour sa valeur nominale.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la créance est transmise au prorata du montant de l'actif net réel apporté à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports apprécié à la date d'effet de l'opération.

(Alinéa disjoint).

III. (Abrogé).

IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives des entreprises.

NOTA :

Au premier alinéa du I, la référence : , 44 undecies est périmée.

- **Article 223**

Modifié par ordonnance n°2015-681 du 18 juin 2015 - art. 2

1. Les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues de souscrire les déclarations prévues pour l'assiette de l'impôt sur le revenu en ce qui concerne les bénéficiaires industriels et commerciaux (régime de l'imposition d'après le bénéfice réel ou d'après le régime simplifié.

Toutefois, la déclaration du bénéfice ou du déficit est faite dans les trois mois de la clôture de l'exercice. Si l'exercice est clos le 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, la déclaration est à déposer au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai.

Elle précise les sommes dont les personnes morales demandent l'imputation sur le montant de leur cotisation en vertu du 1 de l'article 220.

2. Les personnes morales et associations visées au 1 sont tenues de fournir, en même temps que leur déclaration de bénéfice ou de déficit, outre les pièces prévues à l'article 38 de l'annexe III au présent code :

1° Les comptes rendus et les extraits des délibérations des conseils d'administration ou des actionnaires. Les entreprises d'assurances ou de réassurances, de capitalisation ou d'épargne remettent, en outre, un double du compte rendu détaillé et des tableaux annexes qu'elles fournissent à la direction des assurances ;

2° Un état indiquant, sous une forme qui sera précisée par arrêté ministériel, les bénéficiaires répartis aux associés, actionnaires ou porteurs de parts, ainsi que les sommes ou valeurs mises à leur disposition au cours de la période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés et présentant le caractère de revenus distribués au sens du VII de la 1re sous-section de la section II du chapitre I ci-dessus.

3. Les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues aux mêmes obligations que celles prévues aux articles 54 bis et 54 quater.

2. Code général des impôts, annexe III

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Troisième partie : Dispositions communes aux première et deuxième parties

Titre premier : Assiette et contrôle de l'impôt

Chapitre premier : Obligations des contribuables

III : Date de dépôt des déclarations

- **Article 344 I-0 bis**

Modifié par décret n°2016-775 du 10 juin 2016 - art. 4

La date mentionnée dans le code général des impôts à la troisième phrase du premier alinéa de l'article 175, au deuxième alinéa du 1 de l'article 223, à la première et à la cinquième phrases du 1° du I de l'article 298 bis, au quatrième alinéa de l'article 302 bis KD, au I de l'article 1477 et à la première phrase du troisième alinéa de l'article 1679 septies est fixée au deuxième jour ouvré suivant le premier mai.

NOTA :

Modification effectuée en conséquence de l'article 2-2° de l'ordonnance n° 2015-681 du 18 juin 2015.

D. Application des dispositions contestées

1. Jurisprudence

a. Jurisprudence administrative

- **CE, 28 novembre 1986, SARI Delattre et Compagnie, n°15196**

(...)

En ce qui concerne la période du 1er janvier au 31 décembre 1965 :

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête :

Considérant que l'imposition litigieuse à la taxe sur la valeur ajoutée ayant été établie conformément à l'avis formulé le 29 avril 1970, de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la société à responsabilité limitée Delattre et Compagnie supporte la charge de prouver l'exagération de la base taxable ;

Considérant que la circonstance que le gérant de la société n'ait pas fait, sur le compte-courant d'associé ouvert à son nom dans les écritures de la société et au crédit duquel était porté son salaire, de prélèvements suffisants pour assurer sa subsistance et celle de sa famille ne suffit pas par elle-même à établir le défaut de caractère probant de la comptabilité de la société requérante ; que l'administration ne se prévalant, en ce qui concerne la période d'imposition ci-dessus, d'aucune autre irrégularité de la comptabilité de la société à responsabilité limitée "Delattre et Compagnie", celle-ci en se référant aux écritures de ladite comptabilité doit être regardée comme apportant la preuve comptable de l'exagération de la base taxable telle qu'elle a été reconstituée par l'administration ; qu'il y a lieu, en conséquence, de lui accorder la décharge du rappel de taxe qui lui a été assigné au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 1968 ;

En ce qui concerne la période du 1er janvier 1966 au 31 mars 1969 :

Sur la régularité de la vérification :

Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'instruction que l'administration a averti la société à responsabilité limitée "Delattre et Compagnie", le 12 mars 1969, qu'elle allait procéder à une vérification de sa comptabilité par un avis qui, conformément aux prescriptions de l'article 1649 septies du code général des impôts alors en vigueur, mentionnait que la société avait la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix ;

Considérant, d'autre part, que la circonstance que la vérification aurait commencé avant l'expiration du délai imparti au contribuable pour déposer la déclaration de ses bénéfices industriels et commerciaux est, à la supposer établie, sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant, enfin, que l'interprétation de la loi fiscale invoquée par la société requérante sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du code général des impôts, repris à l'article 80 A du livre des procédures fiscales du nouveau code des impôts, contenue tant dans la réponse ministérielle à M. X..., député, en date du 4 septembre 1971, que dans une note n° 13-L-1213 1 de la documentation administrative de la direction générale des impôts, ayant trait au délai de reprise et non aux modalités selon lesquelles l'administration exerce son droit de vérification, est, en tout état de cause, sans application en l'espèce ;

Sur le moyen tiré de ce que la procédure de rectification d'office n'était pas applicable :

Considérant que l'administration a établi l'imposition, conformément aux dispositions alors en vigueur de l'article 1649 quinquies A du code général des impôts, après avoir effectué, le 25 juillet 1969, une notification de redressement et avoir suivi la procédure contradictoire prévue par ce texte, notamment en saisissant la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires du différend qui l'opposait au redevable ; qu'elle est, dès lors, fondée à se prévaloir de ce qu'elle a suivi cette procédure pour soutenir que le moyen de la requête tiré de ce que la comptabilité de la société "Delattre et compagnie" n'aurait pas été entachée d'irrégularités de nature à justifier le recours par l'administration à la procédure de rectification d'office est inopérant ;

Sur la régularité de l'avis de mise en recouvrement :

Considérant qu'aux termes de l'article 1er de la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 "les droits, taxes, redevances, impositions et sommes quelconques dont la perception incombe aux agents de la direction générale des impôts ... sont recouverts suivant les règles ci-après : 1. A défaut de paiement, la créance est notifiée au redevable, au moyen d'un avis de mise en recouvrement individuel ou collectif, visé et rendu exécutoire par le

directeur départemental compétent ...” ; que ces dispositions ont été codifiées à l’article 1915 du code général des impôts, puis, à compter du 1er janvier 1982, en vertu de l’article 2 du décret n° 81-859 du 15 septembre 1981, à l’article L.256 du livre des procédures fiscales, qui dispose notamment en son 2è alinéa “... L’avis de mise en recouvrement est signé et rendu exécutoire par le directeur des services fiscaux ...” ; qu’aux termes de l’article 17 de la loi n° 83-1159 du 24 décembre 1983 : “Il est ajouté au deuxième alinéa de l’article L.256 du livre des procédures fiscales, les dispositions suivantes, qui ont un caractère interprétatif : “Les pouvoirs de directeur des services fiscaux sont également exercés, sous son autorité, par le comptable de la direction générale des impôts” ;

Considérant qu’il résulte de la disposition précitée de la loi du 24 décembre 1983, éclairée par les travaux préparatoires à l’intervention de la loi, que, par cette disposition, le législateur a entendu reconnaître à compter de l’entrée en vigueur de la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963, compétence au comptable de la direction générale des impôts, sous l’autorité du directeur des services fiscaux et concurremment avec lui, à l’effet de viser et rendre exécutoires les avis de mise en recouvrement ; que, dès lors, le receveur principal de Rueil-Malmaison, où la société requérante avait son siège, ayant la qualité de comptable de la direction générale des impôts placé sous l’autorité du directeur départemental des services fiscaux des Hauts-de-Seine, doit être regardé comme ayant été compétent pour viser et rendre exécutoire, comme il l’a fait, l’avis de mise en recouvrement émis le 1er septembre 1970 à l’encontre de ladite société ; que celle-ci n’est, par suite, pas fondée à soutenir que cet avis a été signé par une autorité incompétente ;

Sur la charge de la preuve :

Considérant que l’imposition litigieuse ayant été établie, ainsi qu’il a été dit, conformément à l’avis émis par la commission départementale des impôts la société requérante a la charge de prouver l’exagération de la base taxable ;

Sur le bien-fondé de l’imposition :

Considérant, en premier lieu, qu’il résulte de l’instruction que l’administration a relevé, dans la comptabilité de la société “Delattre et compagnie”, en ce qui concerne la période du 1er janvier 1966 au 31 décembre 1967, diverses anomalies et incohérences, consistant notamment en des apports d’origine inexpliquée et en des discordances entre les coefficients de bénéfices bruts ressortant du compte d’exploitation, d’une part, et du dépouillement d’un échantillon représentatif de pièces justificatives, d’autre part ; que si la société requérante soutient que la comparaison des coefficients de bénéfices bruts à laquelle a procédé l’administration n’a pas comporté une analyse suffisamment détaillée par chantier, elle n’apporte aucun élément à l’appui de cette allégation ; qu’il résulte également de l’instruction, en ce qui concerne la période du 1er janvier au 31 décembre 1968, que le journal général et le livre d’inventaire n’étaient pas correctement servis et que le livre d’inventaire que la société a produit devant le Conseil d’Etat ne comportait pas le détail des stocks ; que dans ces conditions, la société requérante ne saurait être regardée comme apportant, pour l’ensemble de la période d’imposition, la preuve comptable de l’exagération de sa base taxable ;

Considérant, en second lieu, que, pour apporter la preuve extra-comptable de l’exagération de ses bases d’imposition, la société requérante, sans soutenir que la méthode de reconstitution de son chiffre d’affaires utilisée par le vérificateur était viciée dans son principe, se borne à alléguer que l’application de cette méthode aurait eu pour effet d’affecter la base taxable d’une double incidence de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu’il résulte de l’instruction que la méthode retenue par l’administration a consisté à appliquer au prix d’achat des fournitures et aux charges de main-d’oeuvre, non pas, ainsi que le soutient la société, les coefficients théoriques définis par l’académie d’architecture pour la détermination du chiffre d’affaires toutes taxes comprises, mais les coefficients qui, tirés des données d’exploitation de l’entreprise, permettent de déterminer le chiffre d’affaires hors taxe ; qu’en ajoutant au chiffre d’affaires ainsi établi l’incidence de la taxe sur la valeur ajoutée, l’administration n’a donc pas indûment majoré la base taxable ;

Sur les pénalités :

Considérant que l’administration ne démontre pas que la société requérante ait sous-évalué son chiffre d’affaires déclaré dans des conditions de nature à établir l’absence de bonne foi ; que la société est, dès lors, fondée à soutenir que c’est à tort que, par le jugement attaqué, les premiers juges ont maintenu les pénalités auxquelles elle a été assujettie sur le fondement des dispositions du 1 de l’article 1729 du code général des impôts ;

Considérant qu’il résulte de ce qui précède qu’en ce qui concerne la période du 1er janvier 1966 au 31 mars 1969 il y a lieu d’une part de substituer aux pénalités de 50 % qui ont été appliquées à la société, les intérêts de

retard calculés comme il est dit à l'article 1727 du code général des impôts, dont le montant doit, toutefois, être limité à celui des majorations indûment appliquées, et, d'autre part, de rejeter le surplus des conclusions de la requête de la société "Delattre et compagnie" ;

Article 1er : Il est accordé à la société à responsabilité limitée "Delattre et Compagnie" la décharge de rappel de taxe sur la valeur ajoutée et des pénalités correspondantes auxquelles elle a été assujettie au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 1965. Des intérêts de retard calculés comme il est dit à l'article 1727 du code général des impôts sont substitués aux majorations de 50 % auxquelles la société a été assujettie au titre de la période du 1er janvier 1966 au 31 mars 1969, dans la limite du montant de ces majorations.

Article 2 : Le jugement en date du 27 juin 1978 du tribunal administratif de Paris est réformé en ce qu'il a de contraire à la présente décision.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de la société à responsabilité limitée "Delattre et compagnie" est rejeté.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à la société à responsabilité limitée "Delattre et Compagnie" et au ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la privatisation, chargé du budget.

- **CE avis , 7 juin 1989, Cofiroute, n°106284**

(...)

1° La question soulevée par le tribunal administratif de Nantes de savoir si les dispositions insérées à l'article 1501 du code général des impôts par le I de l'article 17 de la loi n° 85-1404 du 30 décembre 1985 portant loi de finances rectificative pour 1985 et auxquelles le II du même article a conféré un caractère interprétatif ont une portée rétroactive appelle une réponse affirmative. Il ressort, en effet, des travaux préparatoires à l'adoption de ces dispositions qu'en leur attribuant un caractère "interprétatif" le législateur a entendu leur conférer une portée rétroactive, dont la prise d'effet doit être fixée à la date d'entrée en vigueur de la loi du 29 juillet 1975 instituant la taxe professionnelle.

2° Si le texte même des dispositions insérées à l'article 1501 du code général des impôts par le I de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1985 se borne à indiquer que, pour le calcul de la valeur locative des autoroutes et de leurs dépendances, il y a lieu, en ce qui concerne "les voies de circulation", ainsi d'ailleurs que "les échangeurs et les bretelles de raccordement", d'appliquer un tarif de "31,80 F par mètre linéaire", il résulte du système de tarification prévu par ce texte, éclairé par les travaux préparatoires, que l'intention du législateur a été d'établir une relation étroite entre la valeur locative d'une section déterminée d'autoroute et de ses dépendances et le nombre des véhicules qui peuvent les emprunter. Dès lors, le tarif de "31,80 F par mètre linéaire pour les voies de circulation, les échangeurs et les bretelles de raccordement" doit s'entendre comme applicable à chacune des subdivisions de la chaussée de ces voies, échangeurs et bretelles de raccordement destinées à la circulation d'une file de véhicules ;

3° Les mesures d'actualisation des valeurs locatives prévues, dans l'intervalle de deux révisions générales, par l'article 1518 du code général des impôts et les majorations forfaitaires de mêmes valeurs prévues, entre deux actualisations, par l'article 1518 bis du même code s'appliquent, notamment, aux propriétés bâties définies à l'article 1498 du code, au nombre desquelles sont rangées les autoroutes et leurs dépendances. Le fait que, pour ces dernières, les dispositions insérées à l'article 1501 du code par le I de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1985 instituent un mode d'évaluation des valeurs locatives qui déroge à celui que prévoit l'article 1498 n'a pas pour effet de soustraire ces valeurs, telles que fixées, par ledit article 1501, "à la date de référence de la révision", c'est-à-dire au 1er janvier 1970, à l'application des dispositions des articles 1518 et 1518 bis du code général des impôts, sous réserve des seules exceptions prévues par le premier de ces textes ;

Le présent avis sera notifié au tribunal administratif de Nantes, à la Compagnie financière et industrielle des autoroutes (Cofiroute) et au ministre délégué auprès du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, chargé du budget.

Il sera publié au Journal officiel de la République française.

(...)

Considérant qu'aux termes des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209 du code général des impôts, relatif à la détermination des bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés : "Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire ... - La limitation du délai de report prévue à l'alinéa précédent n'est pas applicable à la fraction du déficit qui correspond aux amortissements régulièrement comptabilisés mais réputés différés en période déficitaire ..." ;

Considérant qu'aux termes de l'article 220 quinquies du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux déficits constatés au titre des exercices clos jusqu'au 30 décembre 1989 : "I. Par dérogation aux dispositions des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice, puis de celui de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ces bénéfices. Cette option porte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1985, sur les déficits reportables à la clôture d'un exercice en application des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209. Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté. L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance d'un égal montant ... IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives des entreprises ..." ; que le I. de l'article 46 quater-OW de l'annexe III au code général des impôts, pris pour l'application de ces dispositions, précise que "l'entreprise qui exerce l'option prévue au premier alinéa du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts doit joindre à la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel cette option a été exercée, une déclaration conforme au modèle fixé par l'administration ..." ; que l'article L. 171 A du livre des procédures fiscales dispose que, "pour l'application de l'article 220 quinquies du code général des impôts, l'administration est fondée à vérifier l'existence et la quotité de la créance et à en rectifier le montant ..." ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société anonyme Sectronic a souscrit, le 29 novembre 1989, dans les formes, conditions et délais fixés par les dispositions précitées de l'article 46-OW de l'annexe III au code général des impôts, une déclaration d'option, jointe à la déclaration de son résultat de l'exercice clos le 31 août 1989, pour le "report en arrière", prévu par l'article 220 quinquies, du déficit constaté au titre de cet exercice, s'élevant à 229 244 F, ainsi que du déficit constaté au titre de l'exercice clos le 31 août 1988, reportable sur l'exercice suivant, et s'élevant à 558 228 F ; qu'ayant procédé à la vérification de la créance dont, par cette déclaration, valant réclamation au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, la société entendait solliciter le remboursement, l'administration ne l'a admise qu'à concurrence du montant du déficit constaté au titre de l'exercice clos le 31 août 1989 : que le litige fiscal né de ce rejet de l'option de la société anonyme Sectronic pour le "report en arrière" du déficit constaté au titre de l'exercice clos le 31 août 1988, a été porté par la société devant le tribunal administratif d'Orléans, puis, sur appel du ministre DELEGUE AU budget, devant la cour administrative d'appel de Nantes ;

Considérant qu'il résulte des dispositions précitées du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts que les déficits sur lesquels peut porter l'option de "report en arrière" prévue par ce texte s'entendent, non seulement du déficit né au cours de l'exercice au titre duquel cette option est exercée, mais aussi des déficits des exercices antérieurs qui sont reportables à la clôture de cet exercice en vertu des troisième et quatrième alinéas, précités, du I de l'article 209 du même code ; qu'ainsi, en jugeant que l'option exercée, dans les conditions ci-dessus mentionnées, par la société anonyme Sectronic pouvait porter, non seulement sur le déficit de l'exercice clos le 31 août 1989, mais aussi, et contrairement à ce que soutenait le ministre délégué au budget, sur le déficit de l'exercice clos le 31 août 1988, reportable sur l'exercice suivant, et que le tribunal administratif d'Orléans avait donc à bon droit fixé le montant de la créance dont la société pouvait se prévaloir au montant total des déficits de ces deux exercices, soit 787 472 F, la cour administrative d'appel de Nantes n'a commis aucune erreur de droit ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le ministre délégué au budget n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

Article 1er : Le recours du ministre délégué au budget est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et à la Société Sectronic.

- **CE, 12 janvier 2005, SA Europinvest, n°257652**

(...)

Considérant qu'aux termes de l'article 220 quinquies du code général des impôts dans sa rédaction applicable en l'espèce : I. Par dérogation aux dispositions des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent... Cette option porte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1985, sur les déficits reportables à la clôture d'un exercice en application des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209... L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire... La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années...;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis à la cour administrative d'appel de Lyon qu'à l'issue d'une vérification de la comptabilité de la SA EUROPINVEST, qui, constituée en novembre 1986, s'était prévalu de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue en faveur des entreprises nouvelles par l'article 44 quater du code général des impôts, l'administration a estimé qu'elle ne remplissait pas les conditions permettant de bénéficier des dispositions dudit article, et lui a notifié, le 18 juin 1991, qu'elle serait, en conséquence, assujettie à l'impôt sur les sociétés au titre de l'année 1988, sur la base du résultat bénéficiaire déclaré de l'exercice clos au cours de cette même année ; que, le 29 avril 1992, la SA EUROPINVEST a joint à la déclaration de son résultat déficitaire de l'exercice clos en 1991 une déclaration d'option pour le report en arrière, prévu par le I précité de l'article 220 quinquies du code général des impôts, de son déficit constaté au titre de l'exercice clos en 1989 et d'une fraction de son déficit constaté au titre de l'exercice clos en 1990, reportables sur les exercices suivants ; qu'à la suite de la mise en recouvrement, le 31 juillet 1993, d'une cotisation d'impôt sur les sociétés, au titre de l'année 1988, sur la base notifiée le 18 juin 1991, la SA EUROPINVEST a présenté au directeur des services fiscaux une réclamation tendant à la décharge de cette imposition par opération d'une compensation, selon elle autorisée par les dispositions de l'article L. 80 du livre des procédures fiscales, avec la créance sur le Trésor née de son option pour le report en arrière susmentionnée ; que le directeur des services fiscaux a, le 31 janvier 1994, rejeté, tant la réclamation aux fins de reconnaissance de sa créance sur le Trésor que valait, de la part de la SA EUROPINVEST, sa déclaration d'option pour le report en arrière du 29 avril 1992, que sa réclamation aux fins de décharge du rappel d'impôt sur les sociétés établi au titre de l'année 1988, en lui opposant que son option ne pouvait être accueillie, du fait qu'elle aurait été tardive ;

Considérant que, par l'arrêt contre lequel la SA EUROPINVEST se pourvoit, la cour administrative d'appel a, d'une part, jugé qu'elle n'était pas fondée à se plaindre que, par le jugement dont elle faisait appel, le tribunal administratif de Grenoble eût rejeté sa demande en décharge de la cotisation d'impôt sur les sociétés à laquelle elle avait été assujettie au titre de l'année 1988, et, d'autre part, rejeté comme irrecevables, pour être présentées pour la première fois en appel, les conclusions de sa requête tendant à ce que l'existence de sa créance sur le Trésor, née de son option pour le report en arrière, fût constatée ;

Sur la régularité de l'arrêt attaqué :

Considérant que, contrairement à ce que soutient la SA EUROPINVEST, sa requête d'appel ne comportait pas de conclusions distinctes de celles sur lesquelles la cour a statué ainsi qu'il vient d'être dit, et que le moyen tiré de ce que l'arrêt attaqué serait entaché de défaut de réponse à conclusions manque en fait ;

Sur la légalité de l'arrêt attaqué en ce que la cour a statué sur le bien-fondé de la cotisation d'impôt sur les sociétés établie au titre de l'année 1988 :

Considérant qu'il résulte de l'ensemble des dispositions précitées du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts que le report en arrière de déficits en faveur duquel elles permettent aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés d'opter, a pour effet de doter les entreprises qui exercent cette option, à compter de la date à laquelle elles l'exercent, d'une créance sur le Trésor dont le montant est déterminé en fonction de celui du bénéfice imposé d'un exercice antérieur sur lequel ces déficits sont arithmétiquement imputables, et non de remettre en cause l'impôt dû, sur ce bénéfice, au titre de l'année de clôture de l'exercice de sa réalisation, à défaut duquel aucun excédent d'imposition, de nature à faire naître une créance sur le Trésor, n'aurait lieu d'être constaté ; qu'ainsi, la créance sur le Trésor acquise par une entreprise en conséquence de son option pour le report en arrière de déficits ne procède pas de ce que celle-ci aurait, au titre de l'exercice bénéficiaire sur lequel ce report est réputé effectué, fait l'objet d'une taxation excessive, au sens des dispositions du dernier alinéa de l'article L. 80 du livre des procédures fiscales, relatives aux compensations de droits auxquelles peuvent prétendre les contribuables soumis à un redressement ; que la SA EUROPINVEST, par suite, n'était pas fondée à se prévaloir de la créance sur le Trésor née de son option pour un report en arrière de déficits en vue d'obtenir, par application des dispositions de l'article L. 80 du livre des procédures fiscales, le bénéfice d'une compensation de nature à entraîner la décharge ou la réduction de la cotisation d'impôt sur les sociétés due à raison du résultat imposable de son exercice clos en 1988 ; que ce motif, qui n'implique aucune appréciation des faits de l'espèce et répond à l'un des moyens soulevés en défense par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie devant la cour administrative d'appel, doit être substitué à celui retenu par la cour dans son arrêt, dont il justifie le dispositif en ce qu'il a trait aux conclusions de la requête de la SA EUROPINVEST tendant à la décharge ou la réduction de l'imposition susmentionnée ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la SA EUROPINVEST n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

Sur l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas dans la présente instance la partie perdante, la somme que la SA EUROPINVEST réclame en remboursement des frais par elle exposés et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la SA EUROPINVEST est rejetée.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la SA EUROPINVEST et au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie.

- **CE, 4 août 2006, Société Kaufman et Broad Participations, n° 285201**

(...)

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la SA Sefiparim, aux droits de laquelle vient la société Kaufman et Broad Participations, a opté le 7 avril 1995, en déclarant les résultats de l'exercice clos le 31 décembre 1994, pour le report en arrière, sur le bénéfice de l'exercice 1990, d'un montant de déficit de 8,06 MF constaté au titre de l'exercice 1993 ; que le MINISTRE DE L'ECONOMIE DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 19 juillet 2005 de la cour administrative d'appel de Paris, confirmant le jugement du 12 janvier 2004 par lequel le tribunal administratif de Paris a reconnu l'existence de la créance détenue sur le Trésor par la société Sefiparim en conséquence de cette option ;

Considérant qu'aux termes de l'article 220 quinquies du code général des impôts, dans sa rédaction applicable en l'espèce : I. Par dérogation aux dispositions des troisième et quatrième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ces bénéfices... Cette option porte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1985, sur les déficits reportables à la clôture d'un exercice en application des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209./ Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté./ L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant

de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire .../ La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces dix années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions... ; que le I de l'article 46 quater-0 W de l'annexe III au code général des impôts, pris pour l'application de ces dispositions, précise, dans sa rédaction applicable en l'espèce : L'entreprise qui exerce l'option prévue au premier alinéa du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts doit joindre à la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel cette option a été exercée une déclaration conforme au modèle fixé par l'administration... ;

Considérant que les déficits sur lesquels peut porter l'option de report en arrière prévue par le I de l'article 220 quinquies du code général des impôts, s'entendent, non seulement des résultats déficitaires de l'exercice à l'issue duquel cette option est exercée, mais aussi de ceux des exercices antérieurs qui sont encore reportables à la clôture de cet exercice en vertu des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209 du même code ; qu'à cet égard, aucune disposition de l'article 220 quinquies précité n'impose à la société de faire porter son option sur l'ensemble des déficits encore reportables à la clôture de l'exercice à l'issue duquel elle l'exerce ; qu'en outre, il résulte des termes mêmes du premier alinéa du I de l'article 220 quinquies précité que, si la créance détenue sur le Trésor ne naît qu'après que la société a exercé son option, la computation de l'antépenultième, de l'avant dernier et du précédent exercices sur les bénéfices desquels peut être imputé le déficit au titre duquel l'option est exercée est faite par rapport à l'exercice d'où procède ce déficit ; qu'ainsi, en jugeant que l'exercice de report se comptait à partir de l'exercice d'origine du déficit et non à partir de l'exercice à l'issue duquel l'option pour le report en arrière est exercée, ce qui implique que l'exercice d'origine du déficit est également le point de départ du délai de cinq ans pour le remboursement de la créance, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ; que, dès lors, le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt du 19 juillet 2005 ; qu'il y a lieu de mettre à la charge de l'Etat, sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, une somme de 3 000 euros au titre des frais exposés par la société Kaufman et Broad Participations et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : Le recours du MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE est rejeté.
Article 2 : L'Etat versera à la société Kaufman et Broad Participations, venant aux droits de la société Sefiparim, une somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.
Article 3 : La présente décision sera notifiée au MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE et à la société Kaufman et Broad Participations.

- **CE, 19 décembre 2007, SA Vérimédia, n° 285588**

(...)

Considérant que les deux requêtes présentent à juger la même question ; qu'il y a lieu de les joindre pour statuer par une seule décision ;

Considérant qu'il résulte des pièces soumises aux juges du fond qu'à l'occasion d'une vérification de comptabilité de la Société anonyme Vérimédia, l'administration a remis en cause l'exonération en faveur des entreprises nouvelles dont la société avait bénéficié au titre de 1991 et 1992 en se prévalant des dispositions de l'article 44 sexies du code général des impôts ; que la société a demandé à bénéficier, sur le fondement de l'article 220 quinquies du même code, du report en arrière du déficit de l'exercice 1994 sur les bénéfices rectifiés des années 1991, 1992 et 1993 ; que l'administration fiscale a opposé à la Société anonyme Vérimédia la tardiveté de la réclamation pour 1991 et 1992 ; que la Société anonyme Vérimédia a contesté cette décision devant le tribunal administratif de Paris qui a rejeté sa demande ; que, par un arrêt avant-dire droit en date du 29 juin 2005, la cour administrative d'appel de Paris a jugé que la réclamation avait été présentée dans le délai de réclamation ; que sous le n° 285588, le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE se pourvoit en cassation contre cet arrêt ; qu'en outre, par un arrêt du 29 mars 2006, la cour administrative d'appel de Paris a fixé la créance sur le Trésor dont est titulaire la Société anonyme Verimédia en raison du report en arrière du déficit de 1994 sur les bénéfices de 1991 et 1992 ; que, sous le n° 294358, le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE se pourvoit en cassation contre cet

arrêt ;

Considérant qu'aux termes du troisième alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts relatif à la détermination des bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés, dans sa rédaction alors applicable : « Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire (...) » et qu'aux termes de l'article 220 quinquies du même code, dans sa rédaction alors applicable : « I. Par dérogation aux dispositions des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ces bénéfices et à l'exclusion des bénéfices exonérés en application de l'article 44 sexies, 44 septies et 207 à 208 sexies ou qui ont bénéficié des dispositions du premier alinéa du f du I de l'article 219 ou qui ont ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ou qui ont donné lieu à un impôt payé au moyen d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôts. Cette option porte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1985, sur les déficits reportables à la clôture d'un exercice en application des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209. Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté. L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire (...) » ;

Considérant qu'en application de ces dispositions, lorsqu'une entreprise déclare opter pour le report en arrière des déficits, cette déclaration constitue une réclamation au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, laquelle doit s'exercer dans les formes, conditions et délais prévus par ce même livre ; qu'en principe, cette réclamation est relative à l'exercice déficitaire au titre duquel la demande de report est effectuée ; que lorsque, postérieurement à l'exercice déficitaire, l'administration opère des rehaussements des bénéfices déclarés des exercices antérieurs ou, remettant en cause un régime d'exonération dont le contribuable s'était initialement prévalu, fait apparaître des bénéfices imposables au titre d'exercices antérieurs, le contribuable qui demande le report en arrière de ses déficits sur les bénéfices ainsi rectifiés doit être regardé comme présentant une réclamation ayant pour objet de permettre l'imputation de déficit sur les bénéfices rectifiés ;

Considérant que le délai de réclamation prévu par l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales expire aux termes de cet article : « le 31 décembre de la deuxième année suivant celle (...) c. De la réalisation de l'évènement qui motive la réclamation (...) » ; qu'aux termes de l'article R. 196-3 du même livre : « Dans le cas où un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification de la part de l'administration des impôts, il dispose d'un délai égal à celui de l'administration pour présenter ses propres réclamations » ;

Considérant que, si la demande présentée le 13 janvier 1998 par la société anonyme Vérimédia en vue de bénéficier du report en arrière du déficit de l'exercice 1994 sur les bénéfices rectifiés des années 1991 et 1992 fait suite à une procédure de reprise, elle n'en a pas le même objet ; que, dès lors, en jugeant, pour déclarer recevable la réclamation du 13 janvier 1998, qu'elle avait été présentée dans le délai prévu par l'article R. 196-3 précité, la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de droit ; que par suite l'administration est fondée à demander l'annulation des arrêts attaqués ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu pour le Conseil d'Etat de régler immédiatement l'affaire au fond ;

Considérant que la mise en recouvrement des suppléments d'impôt sur les sociétés établis sur les bénéfices des exercices 1991 et 1992, rendus imposables du fait de la remise en cause par l'administration de l'exonération dont s'était initialement prévalu la société anonyme Vérimédia, constitue la réalisation de l'évènement, au sens de c. de l'article R. 196-1 précité, qui motive la demande de report en arrière ; que cette demande valant réclamation a été présentée le 13 janvier 1998, avant la fin de la deuxième année suivant la mise en recouvrement intervenue le 31 décembre 1997 ; que dès lors, la société anonyme Vérimédia est fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande de report en arrière pour tardiveté ;

Considérant qu'il y a lieu d'évoquer et de statuer immédiatement sur les conclusions de la Société anonyme Vérimédia relatives au report en arrière du déficit de 1994 ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la Société anonyme Vérimédia était recevable à demander le report en arrière du déficit de l'exercice 1994 sur les bénéfices rectifiés des années 1991 et 1992 ; que le report en arrière du déficit de 1994 s'élève, dans les limites des dernières conclusions de la requérante, à 87 242 F au titre de l'année 1991 et à 70 396 F au titre de l'année 1992 ; que par suite, conformément aux dispositions de l'article 220 quinquies précité du code général des impôts, après application à ces montants du taux d'imposition applicable à l'exercice déficitaire, soit 33, 1/3 %, le montant des créances sur le Trésor nées de ce report en arrière s'élève respectivement à 4 433, 22 euros au titre de l'année 1991 et à 3 577, 22 euros au titre de l'année 1992 ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit aux conclusions de la Société anonyme Vérimédia tendant à ce qu'une somme de 4 000 euros soit mise à la charge de l'Etat en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

Article 1er : Les arrêts susvisés du 29 juin 2005 et du 29 mars 2006 de la cour administrative d'appel de Paris sont annulés.

Article 2 : Le jugement du tribunal administratif de Paris du 25 avril 2004 est annulé en tant qu'il statue sur la demande de report en arrière du déficit de 1994 sur les bénéfices de 1991 et 1992.

Article 3 : La créance sur le Trésor dont est titulaire la Société anonyme Vérimédia résultant du report en arrière du déficit de l'exercice 1994 sur les bénéfices des exercices 1991 et 1992 est fixée respectivement à 4 433, 22 euros et à 3 577, 22 euros.

Article 4 : L'Etat versera 4 000 euros à la Société anonyme Vérimédia en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 5 : La présente décision sera notifiée au MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE et à la Société anonyme Vérimédia.

- **CE, 23 décembre 2011, Société Maysam France, n°338773**

(...)

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société Maysam France, qui exerce une activité de marchand de biens, a souscrit hors délai, le 13 décembre 2000, une déclaration de résultats au titre de l'exercice clos le 31 décembre 1999, à laquelle elle a joint une déclaration d'option pour le report en arrière d'une partie du déficit constaté au titre de cet exercice sur le bénéfice de l'exercice clos en 1997 ; que, par une décision du 7 juin 2001, l'administration a refusé de faire droit à sa demande de report en arrière ; que le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA REFORME DE L'ETAT se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 12 juin 2010 par lequel la cour administrative d'appel de Paris, après avoir annulé le jugement du 28 décembre 2007 du tribunal administratif de Paris, a fixé à la somme de 25 216,48 euros le montant de la créance détenue par la société Maysam France sur le Trésor au titre du report sur le bénéfice de l'exercice 1997 d'une partie du déficit de l'exercice 1999 ;

Sur la régularité de l'arrêt attaqué :

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la question de l'assimilation de la déclaration d'option pour le report en arrière d'un déficit à une réclamation, au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, a été débattue et que l'administration a notamment soutenu qu'en l'absence de redressement du bénéfice d'imputation des déficits reportés en arrière, cette réclamation était soumise aux conditions et délais particuliers de l'article 46 quater-0 W de l'annexe III au code général des impôts ; qu'ainsi, contrairement à ce que soutient le ministre, la cour, si elle n'a pas retenu l'interprétation qu'il a défendue devant elle, n'a pas relevé d'office le moyen tiré de ce que les dispositions de l'article 46 quater-0 W de l'annexe III au code général des impôts ne peuvent avoir pour effet d'interdire à une entreprise de présenter une demande de report en arrière jusqu'à l'expiration du délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales au motif qu'elle constitue une réclamation, au sens de l'article L. 190 du même livre ; que, dès lors, la

cour n'a pas méconnu les dispositions de l'article R. 611-7 du code de justice administrative ;

Sur le bien-fondé de l'arrêt attaqué :

Considérant, d'une part, qu'aux termes du troisième alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige : Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire (...) ; qu'aux termes de l'article 220 quinquies du même code, dans sa rédaction applicable au litige : I. Par dérogation aux dispositions des troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ces bénéfices (...). L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire. La constatation de cette créance, qui n'est pas imposable, améliore les résultats de l'entreprise et contribue au renforcement des fonds propres. / La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces dix années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions. (...) IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives des entreprises (...) ; qu'aux termes de l'article 46 quater-0 W de l'annexe III à ce code : I. L'entreprise qui exerce l'option prévue au premier alinéa du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts doit joindre à la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel cette option a été exercée une déclaration conforme au modèle fixé par l'administration (...);

Considérant, d'autre part, que l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales définit les délais applicables aux réclamations relatives aux impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts, lesquelles peuvent notamment, selon le c) du 1 de cet article, être présentées à l'administration jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ;

Considérant qu'en jugeant qu'en application de ces dispositions, une déclaration d'option pour le report en arrière d'un déficit constitue une réclamation au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, qui doit s'exercer dans les formes, conditions et délais prévus par ce même livre, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ; que c'est également sans erreur de droit qu'elle a jugé que si, en vertu des dispositions précitées de l'article 46 quater-0 W de l'annexe III au code général des impôts, cette déclaration doit être en principe souscrite en même temps que la déclaration des résultats de cet exercice dans le délai légal de déclaration, ces dispositions ne peuvent avoir eu pour effet d'interdire à une entreprise, dans le cas où elle aurait souscrit sa déclaration de résultats après l'expiration de ce délai, de régulariser sa déclaration d'option pour le report en arrière d'un déficit jusqu'à l'expiration du délai de réclamation prévu par les dispositions de l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le ministre n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

D E C I D E :

Article 1er : Le pourvoi du MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA REFORME DE L'ETAT est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA REFORME DE L'ETAT, PORTE-PAROLE DU GOUVERNEMENT.

Copie en sera adressée à la société Maysam France.

(...)

1. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société Crusta C était la tête d'un groupe intégré de sociétés qu'elle a absorbées le 31 mai 2009 ; que le 6 juillet 2009, elle a opté pour un report en arrière d'une partie du déficit constaté pour les sociétés du groupe à la clôture du dernier exercice de ces sociétés avant leur absorption ; qu'elle a fait état à ce titre d'une créance sur le Trésor dont elle a demandé le remboursement ; que l'administration fiscale, qui en avait accepté le principe par lettre en date du 7 octobre 2009, a toutefois procédé ultérieurement à une vérification de comptabilité de la société, à l'issue de laquelle elle a remis en cause le remboursement de la créance ; que le 24 mars 2011, la société a présenté une nouvelle demande de report en arrière portant à nouveau sur une partie du déficit des sociétés du groupe ; que par un jugement du 30 septembre 2013, le tribunal administratif de Pau a rejeté la demande la société Crusta C de lui accorder le bénéfice du report en arrière ; que la société se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 12 mai 2015 par lequel la cour administrative d'appel de Bordeaux a rejeté l'appel qu'elle a interjeté de ce jugement ;

2. Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 220 quinquies du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige, d'une part, dispose : " I. Par dérogation aux dispositions du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent (...). / L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance d'égal montant. La constatation de cette créance, qui n'est pas imposable, améliore les résultats de l'entreprise et contribue au renforcement des fonds propres. / La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions (...) II. L'option visée au I ne peut être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient (...) une fusion ou une opération assimilée (...) " ; que, d'autre part, l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales étend la garantie prévue au premier alinéa de l'article L. 80 A selon laquelle il ne peut être procédé à un rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration : " (...) / 1° Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal " ;

3. Considérant, en premier lieu, que, lorsqu'un contribuable n'invoque devant les juges du fond, à l'appui de conclusions tendant à la décharge ou à la réduction d'une imposition, que la garantie prévue à l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales dans l'hypothèse où l'administration a formellement pris position sur l'appréciation de fait au regard d'un texte fiscal, sans invoquer la méconnaissance de ce texte, la juridiction n'est pas tenue d'examiner également le bien-fondé de la demande par rapport audit texte ; qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société Crusta C s'est exclusivement prévaluée devant eux, sur le fondement des dispositions de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, de la position prise par l'administration fiscale pour l'application de l'article 220 quinquies du code général des impôts dans sa lettre en date du 7 octobre 2009 mentionnée au point 1 ; que, dans ces conditions, la cour administrative d'appel de Bordeaux n'a ni commis une erreur de droit, ni insuffisamment motivé sa décision en se bornant à examiner la requête de la société Crusta C au regard de la prise de position de l'administration sans s'être prononcée sur le bien-fondé de la demande par rapport à l'article 220 quinquies ;

4. Considérant, en second lieu, que si les dispositions de l'article 220 quinquies citées ci-dessus permettent, sur option, de traiter le déficit constaté par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de celui de l'exercice précédent, l'exercice de l'option du report en arrière n'a pas pour effet de modifier la base imposable au titre des années d'étalement ; qu'il suit de là qu'en jugeant que la société Crusta C ne pouvait utilement se prévaloir de la position prise par l'administration fiscale dans sa lettre en date du 7 octobre 2009 dès lors que la remise en cause de la créance découlant de cette option ne constituait pas un rehaussement d'impositions antérieures au sens des articles L. 80 A et L. 80 B du livre des procédures fiscale, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ;

5. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société Crusta C n'est pas fondée à demander l'annulation de

l'arrêt qu'elle attaque ; que, par suite, ses conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent également être rejetées ;

DECIDE :

Article 1er : Le pourvoi de la société Crusta C est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la société Crusta C et au ministre des finances et des comptes publics.

b. Jurisprudence judiciaire

- Cass.ass plénière, 7 avril 1992, n°89-20.418

Attendu, selon le jugement déféré, que, dans ses déclarations souscrites au titre de l'impôt sur les grandes fortunes pour les années 1984 et 1985, Mme X... a déclaré la valeur de deux immeubles, situés respectivement à Neuilly-sur-Seine et à Cannes, en tenant compte de l'usufruit dont elle bénéficiait sur le premier à la suite d'un legs particulier, et, sur le second, en vertu d'une donation à elle consentie par son époux prédécédé ; que l'administration des Impôts a opéré un redressement en considérant que les biens en cause devaient être compris dans l'assiette de l'impôt pour la valeur en pleine propriété de la fraction faisant l'objet de l'usufruit ;

Sur la loi applicable :

Attendu que, selon l'ancien article 885-G du Code général des impôts relatif à l'impôt sur les grandes fortunes, les biens ou droits grevés d'un usufruit sont compris respectivement dans les patrimoines de l'usufruitier et du nu-proprétaire suivant les proportions fixées par l'article 762 du Code général des impôts, lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application des articles 767, 1094 ou 1098 du Code civil ;

Attendu que le Directeur général des Impôts soutient que ce texte doit être appliqué en la cause, compte tenu des dispositions de l'article 10-II de la loi du 29 décembre 1989, en raison du caractère interprétatif de ce dernier texte, qui énonce que " les biens dont la propriété est démembrée en application d'autres dispositions, et notamment de l'article 1094-1 du Code civil, ne peuvent faire l'objet de cette imposition répartie " ;

Mais attendu que les dispositions des articles 767, 1094 et 1094-1 à 1094-3, 1098 du Code civil sont indissociables ; qu'il s'ensuit que l'article 10-II de la loi du 29 décembre 1989, qui n'a pas un caractère interprétatif dès lors qu'il tend à substituer de nouvelles conditions d'imposition à celles résultant du texte prétendument interprété, est sans influence sur la solution du litige ;

Sur le moyen unique :

Vu l'ancien article 885-G du Code général des impôts ;

Attendu que, pour statuer ainsi qu'il a fait en ce qui concerne l'immeuble situé à Cannes, le jugement retient que, l'usufruit recueilli par Mme X... étant supérieur, par donation et convention entre héritiers, à l'usufruit légal défini à l'article 767 du Code civil, elle ne peut prétendre détenir ses droits dudit article et qu'elle est usufruitière dans les termes généraux de l'article 885-G, paragraphe 1er, du Code général des impôts et qu'il lui appartient de régler l'impôt sur les grandes fortunes sur ce bien ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que l'article 885-G précité dispose que, pour déterminer l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes, les biens grevés d'un usufruit sont compris respectivement dans les patrimoines de l'usufruitier et du nu-proprétaire, suivant les proportions fixées par l'article 762 du Code général des impôts, lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application des articles 767, 1094 et 1098 du Code civil, et alors qu'en visant l'article 1094, la loi se réfère nécessairement aux usufruits résultant de l'application des articles 1094-1 à 1094-3 du Code civil, le Tribunal a violé le texte susvisé ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, mais seulement en qu'il a débouté Mme X... de sa demande concernant l'immeuble situé à Cannes, le jugement rendu le 24 janvier 1989, entre les parties, par le tribunal de grande instance de Nanterre ; remet, en conséquence, quant à ce, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit jugement et, pour être fait droit, les renvoie devant le tribunal de grande instance de Paris

- Cass.ass plénière, 23 janvier 2004, n°03-13.617

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, siégeant en ASSEMBLEE PLENIERE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le moyen unique, pris en ses quatre branches :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Versailles, 6 février 2003), que par acte du 11 janvier 1991, la SCI Le Bas Noyer a donné à bail à la société Castorama des locaux à usage commercial, pour une durée de douze années moyennant un loyer annuel de 6 424 663 francs, porté par le jeu des indexations, à 7 255 613 francs au 1er juillet 2000 ; que la société Castorama, lors d'une révision triennale, a saisi le juge des loyers afin de voir fixer le loyer à la valeur locative ; qu'en cours d'instance, est intervenue la loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001 qui a modifié les articles L. 145-33 et L. 145-38, alinéa 3, du Code de commerce ; que la société Castorama a soutenu que, conformément à l'interprétation jurisprudentielle antérieure à cette loi, sa demande de révision était recevable, même en l'absence d'une modification matérielle des facteurs locaux de commercialité ayant entraîné par elle-même une variation de plus de 10 % de la valeur locative, dès lors que le loyer était supérieur à cette valeur ;

Attendu que la SCI Le Bas Noyer fait grief à l'arrêt d'avoir décidé que la loi du 11 décembre 2001 n'était pas applicable par le motif que, bien que la loi soit interprétative, son application immédiate heurterait le principe d'équité sans que des motifs impérieux d'intérêt général le justifie, d'avoir fait application des articles L. 145-33 et L. 145-38, alinéa 3, du Code de commerce dans leur rédaction antérieure à cette loi, et jugé que le loyer révisé ne pouvait excéder la valeur locative, alors, selon le moyen :

1° que l'édiction d'une loi interprétative, qui se borne à reconnaître, sans rien innover, un droit préexistant qu'une définition a rendu susceptible de controverses, ne saurait constituer une ingérence du législateur dans l'administration de la Justice contraire au principe de prééminence du droit et à la notion de procès équitable ; que la sécurité juridique ne peut en effet fonder un droit acquis à une jurisprudence figée ni à l'interprétation figée d'une loi ; que la cour d'appel a pourtant écarté l'application de la disposition interprétative issue de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 en date du 11 décembre 2001, qui, selon elle, heurterait le principe d'équité indispensable au bon déroulement des procès, créerait une discrimination entre les plaideurs, priverait, en dehors de tout revirement, un des plaideurs d'une victoire qui ne faisait aucun doute, et mettrait à mal le principe de sécurité juridique ; que la cour d'appel a ainsi violé l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ensemble l'article 2 du Code civil, par fausse application, et l'article L. 145-38, alinéa 3, du Code de commerce, dans sa rédaction issue de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001, texte interprétatif, par refus d'application ;

2° que, si le législateur peut adopter, en matière civile, des dispositions rétroactives, le principe de prééminence du droit et la notion de procès équitable, consacrés par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, s'opposent, sauf pour d'impérieux motifs d'intérêt général, à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la Justice afin d'influer sur le dénouement judiciaire des litiges, dans lequel l'Etat est partie ; qu'en décidant, pour statuer sur l'application des dispositions interprétatives issues de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001, que la restriction apportée par la Cour européenne à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la Justice n'est pas limitée aux cas où l'Etat ou toute autre personne de droit public serait partie au litige, mais a vocation à s'appliquer à l'ensemble des procédures, la cour d'appel a violé l'article 6.1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ensemble l'article 2 du Code civil, par fausse application, et l'article L. 145-38, alinéa 3, du Code de commerce, dans sa rédaction issue de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001, texte interprétatif, par refus d'application ;

3° qu'obéit à d'impérieux motifs d'intérêt général l'intervention du législateur destinée, par l'adoption de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 en date du 11 décembre 2001, à mettre fin à une controverse juridique de nature à nuire à la sécurité juridique des baux commerciaux et à perturber gravement le marché immobilier ; que, pour refuser d'appliquer les dispositions interprétatives issues de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 en date du 11 décembre 2001, la cour d'appel a pourtant considéré que l'atteinte portée par la loi au principe d'équité indispensable au bon déroulement des procès n'était pas justifiée par des motifs impérieux d'intérêt général, la loi du 11 décembre 2001, votée à l'instigation des bailleurs et n'ayant d'autre objet que de mettre fin à une jurisprudence qui leur déplaisait, ne répondant à aucun motif d'intérêt général ; qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé l'article 6.1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ensemble l'article 2 du Code civil, par fausse application, et l'article L. 154-38, alinéa 3, du Code de commerce, dans sa rédaction issue de l'article 26 de la loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001, texte interprétatif, par refus d'application ;

4° que, si le législateur peut adopter, en matière civile, des dispositions rétroactives, le principe de prééminence du droit et la notion de procès équitable, consacrés par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, s'opposent, sauf pour d'impérieux motifs d'intérêt général, à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la Justice afin d'influer sur le dénouement judiciaire des litiges ; que, pour refuser d'appliquer des dispositions interprétatives issues de l'article 26 de la loi n° 2001-1168

du 11 décembre 2001, la cour d'appel a considéré que l'atteinte portée par la loi au principe d'équité indispensable au bon déroulement des procès n'était pas justifiée par des motifs impérieux d'intérêt général, la loi du 11 décembre 2001, votée à l'instigation des bailleurs et n'ayant d'autre objet que de mettre fin à une jurisprudence qui leur déplaisait, ne répondant à aucun motif d'intérêt général ; qu'en statuant ainsi, par des motifs impropres à caractériser l'absence d'impérieux motifs d'intérêt général, la cour d'appel a à tout le moins privé sa décision de base légale au regard de l'article 6.1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ensemble l'article 2 du Code civil ;

Mais attendu que si le législateur peut adopter, en matière civile, des dispositions rétroactives, le principe de prééminence du droit et la notion de procès équitable consacrés par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, s'opposent, sauf pour d'impérieux motifs d'intérêt général, à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la Justice afin d'influer sur le dénouement judiciaire des litiges ; que cette règle générale s'applique quelle que soit la qualification formelle donnée à la loi et même lorsque l'Etat n'est pas partie au procès ;

Attendu qu'il ne résulte ni des termes de la loi ni des travaux parlementaires que le législateur ait entendu répondre à un impérieux motif d'intérêt général pour corriger l'interprétation juridictionnelle de l'article L. 145-38 du Code de commerce et donner à cette loi nouvelle une portée rétroactive dans le but d'influer sur le dénouement des litiges en cours ; que dès lors, la cour d'appel, peu important qu'elle ait qualifié la loi nouvelle d'interprétative, a décidé à bon droit d'en écarter l'application ; que par ces motifs substitués à ceux de la décision attaquée, l'arrêt se trouve justifié ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la SCI Le Bas Noyer aux dépens ;

Vu l'article 700 du nouveau Code de procédure civile, rejette sa demande ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de Cassation, siégeant en Assemblée plénière, et prononcé par le premier président en son audience publique du vingt-trois janvier deux mille quatre.

- **Cass. com., 9 décembre 2008, n° 08-10061**

LA COUR DE CASSATION, TROISIÈME CHAMBRE CIVILE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le moyen unique, ci-après annexé :

Attendu qu'ayant relevé qu'une loi ne peut être considérée comme interprétative qu'autant qu'elle se borne à reconnaître, sans rien innover, un droit existant qu'une définition imparfaite à rendu susceptible de controverse et retenu, à bon droit, que la loi du 13 juillet 2006, qui, en son article 88, modifie un droit préexistant, ne peut être considérée comme une loi interprétative, la cour d'appel, sans violer l'article 2 du code civil, ni l'article 23 modifié de la loi du 6 juillet 1989 ni l'article 1er du 1er protocole additionnel de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, en a exactement écarté l'application à l'instance en cours ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société La Casablancaise aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, condamne la société La Casablancaise à payer à l'agent judiciaire du Trésor la somme de 2 300 euros et à Mme X..., aux époux Y..., Z..., à Mmes A..., B..., aux époux C..., D..., à Mmes E... ès qualités, JJ..., aux époux F..., à Mmes G... ès qualités, GG..., HH..., aux époux H..., à M. I..., aux époux J..., à Mmes K..., L..., M... ès qualités, aux époux N..., à M. O..., à Mme P..., à M. et Mme de Q... ès qualités, à MM. R... et S..., à Mme T..., à M. U..., à Mmes V..., W..., Monique et Annie II... ès qualités, KK... ès qualités, à M. XX... ès qualités, à Mmes YY..., ZZ... ès qualités, LL..., MM..., aux époux AA..., BB..., à MM. CC... et Jacques DD... ès qualités, à MM. EE..., NN... et à Mme FF... ès qualités, ensemble, la somme de 2 500 euros ;

Rejette la demande de la société La Casablancaise ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, troisième chambre civile, et prononcé à l'audience publique du neuf décembre deux mille huit par M. Peyrat conseiller doyen faisant fonction de président, conformément à l'article 452 du code de procédure civile.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt.

Moyen produit par la SCP Baraduc et Duhamel, avocat aux Conseils pour la société La Casablancaise.

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir rejeté l'intégralité des factures des entreprises Nettoyage Service et Behengaray comme ne constituant pas des charges récupérables au titre de l'article 2 du décret du 26 août 1987 ;

AUX MOTIFS QUE l'article 2 du décret du 26 août 1987, pris pour l'application de l'article 23 de la loi du 6 juillet 1989, prévoit que lorsqu'il est recouru aux services d'une entreprise extérieure, le contrat d'entreprise doit distinguer les dépenses récupérables et les autres dépenses, étant rappelé que les dépenses de personnel récupérables correspondent à la rémunération et aux charges sociales et fiscales ; que ce texte est d'ordre public, les parties ne pouvant convenir de faire supporter par les locataires d'autres charges que celles énumérées par le décret du 16 août 1987 ; que la conséquence est que les factures de la société de nettoyage des parties communes ou d'entretien des espaces verts ne sont pas totalement récupérables, la marge bénéficiaire de l'entreprise, de même que la TVA, devant rester à la charge du bailleur qui ne peut récupérer que les dépenses de personnel ; que la solution a été réaffirmée par la Cour de cassation dans l'arrêt du 1er juin 2005 ; Qu'il résulte de cette dernière décision que si les factures ne distinguent pas entre les dépenses récupérables et les autres, le bailleur ne peut rien récupérer du tout ; qu'en l'espèce, les contrats de service n'étaient pas conformes à cet article, lequel est d'application stricte et ne souffre aucune exception ; que se pose la question de l'application de la loi du 13 juillet 2006 qui, en son article 88-4, ajoute à l'article 23 de la loi du 6 juillet 1989 un alinéa ainsi rédigé : « pour l'application du présent article, le coût des services assurés dans le cadre d'un contrat d'entreprise correspond à la dépense, toutes taxes comprises, acquittée par le bailleur » ; qu'il est exact que la distinction exigée par les textes antérieurs entre les dépenses récupérables et les autres n'était ni cohérente ni conforme aux exigences de la pratique, « l'absence de sens pratique tenant à l'impossibilité concrète pour une entreprise de procéder rigoureusement à la ventilation de ses coûts et des profits, contrat par contrat. En outre, à supposer que l'entreprise le puisse, il n'est pas envisageable qu'elle affiche ainsi sa marge vis à vis de ses clients, exigence qui a un caractère irréaliste » (Ph. OO..., président de la Commission) ; que selon la SCI La Casablancaise, cette nouvelle loi complète les principes généraux de la loi du 6 juillet 1989 dans son article 23, elle est d'application immédiate à l'instance en cours qui n'a pas acquis l'autorité de la chose jugée, il s'agit selon elle d'une loi interprétative des dispositions anciennes et par conséquent rétroactive ; que la SCI cite le doyen PP... selon lequel « Est de sa nature interprétative, la loi qui, sur un point où la règle de droit est incertaine ou controversée, vient consacrer une solution, qui aurait pu être adoptée par la seule jurisprudence » ; que cependant il est de jurisprudence constante qu'aucune loi ne peut être considérée comme interprétative qu'autant qu'elle se borne à reconnaître, sans rien innover, un droit existant qu'une définition imparfaite a rendu susceptible de controverse ; qu'il est clair que si la loi nouvelle crée un droit nouveau, elle ne peut être considérée comme interprétative ; qu'au cas d'espèce, la loi du 13 juillet 2006, qui modifie un droit préexistant, ne peut être considérée comme une loi interprétative puisque, d'une première part, la liste des charges récupérables énoncées par le décret du 26 août 1987 pris pour l'application de l'article 23 de la loi du 6 juillet 1989 était limitative, ce texte étant d'ordre public, et que, d'une seconde part, l'article 2 du décret du 26 août 1987 prévoyait de façon péremptoire que lorsqu'il est recouru aux services d'une entreprise extérieure, le contrat d'entreprise devait distinguer les dépenses récupérables et les autres dépenses, les dépenses de personnel récupérables correspondant à la rémunération et aux charges sociales et fiscales ; qu'il en résulte de façon indiscutable que les factures Nettoyage Service et Behengaray ne sont pas conformes à l'article 2 du décret du 26 août 1987 et seront rejetées ;

ALORS QU'en ce qu'elle dispose que pour l'application de l'article 23 de la loi du 6 juillet 1989 concernant les charges récupérables, le coût des services assurés dans le cadre d'un contrat d'entreprise correspond à la dépense, toutes taxes comprises, acquittée par le bailleur, la loi nouvelle du 13 juillet 2006 portant engagement national sur le logement est d'application immédiate aux instances en cours ; qu'en décidant le contraire, la cour d'appel a violé les articles 2 du Code civil et 23 de la loi du 6 juillet 1989 tel que modifié par l'article 88 de la loi du 13 juillet 2006, ensemble l'article 1er du 1er protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

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. Autre norme

Règlement intérieur sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité

- Article 6

(al.1) Lorsque, pour les besoins de l'instruction, le Conseil décide de recourir à une audition, les parties et les autorités mentionnées à l'article 1^{er} sont invitées à y assister. Il leur est ensuite imparti un délai pour présenter leurs observations.

(al.2) Lorsqu'une personne justifiant d'un intérêt spécial adresse des observations en intervention relatives à une question prioritaire de constitutionnalité avant la date fixée [\[1\]](#) en application du troisième alinéa de l'article 1^{er} et mentionnée sur le site internet du Conseil constitutionnel, celui-ci décide que l'ensemble des pièces de la procédure lui est adressé et que ces observations sont transmises aux parties et autorités mentionnées à l'article 1^{er}. Il leur est imparti un délai pour y répondre. En cas d'urgence, le président du Conseil constitutionnel ordonne cette transmission.

(al.3) Le dépassement du délai échu à cette date n'est pas opposable à une partie qui a posé devant une juridiction relevant du Conseil d'État ou de la Cour de cassation, devant le Conseil d'État ou devant la Cour de cassation une question prioritaire de constitutionnalité mettant en cause une disposition législative dont le Conseil constitutionnel est déjà saisi lorsque, pour cette raison, cette question n'a pas été renvoyée ou transmise.

(al.4) Si ces observations en intervention comprennent des griefs nouveaux, cette transmission tient lieu de communication au sens de l'article 7 du présent règlement.

(al.5) Lorsque des observations en intervention ne sont pas admises par le Conseil constitutionnel, celui-ci en informe l'intéressé.

[\[1\]](#) Pour les QPC renvoyées avant le 22 novembre 2013, le délai de dépôt des observations en intervention est de trois semaines à compter de la date de transmission de la QPC au Conseil constitutionnel indiquée sur le site internet du Conseil constitutionnel (Cf. décision modifiant le règlement du 21 juin 2011 n° [2011-120 ORGA](#)).

C. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur les interventions des associations

- [Décision n° 2013-346 QPC du 11 octobre 2013 - Société Schuepbach Energy LLC \[Interdiction de la fracturation hydraulique pour l'exploration et l'exploitation des hydrocarbures - Abrogation des permis de recherches\]](#)

SUR L'ADMISSION DES INTERVENTIONS :

1. Considérant qu'aux termes du deuxième alinéa de l'article 6 du règlement du 4 février 2010 susvisé : « Lorsqu'une personne justifiant d'un intérêt spécial adresse des observations en intervention relatives à une question prioritaire de constitutionnalité dans un délai de trois semaines suivant la date de sa transmission au Conseil constitutionnel, mentionnée sur son site internet, celui-ci décide que l'ensemble des pièces de la procédure lui est adressé et que ces observations sont transmises aux parties et autorités mentionnées à l'article 1er. Il leur est imparti un délai pour y répondre. En cas d'urgence, le président du Conseil constitutionnel ordonne cette transmission » ;

2. Considérant que les associations « France Nature Environnement » et « Greenpeace France » justifient d'un intérêt spécial à intervenir dans la procédure d'examen de la présente question prioritaire de constitutionnalité ; que ces interventions sont admises par le Conseil constitutionnel ;

- SUR LE FOND :

3. Considérant qu'aux termes de l'article 1er de la loi du 13 juillet 2011 susvisée : « En application de la Charte de l'environnement de 2004 et du principe d'action préventive et de correction prévu à l'article L. 110-1 du code de l'environnement, l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux par des forages suivis de fracturation hydraulique de la roche sont interdites sur le territoire national » ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 3 de la loi du 13 juillet 2011 susvisée : « I. - Dans un délai de deux mois à compter de la promulgation de la présente loi, les titulaires de permis exclusifs de recherches de mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux remettent à l'autorité administrative qui a délivré les permis un rapport précisant les techniques employées ou envisagées dans le cadre de leurs activités de recherches. L'autorité administrative rend ce rapport public.

« II. - Si les titulaires des permis n'ont pas remis le rapport prescrit au I ou si le rapport mentionne le recours, effectif ou éventuel, à des forages suivis de fracturation hydraulique de la roche, les permis exclusifs de recherches concernés sont abrogés.

« III. - Dans un délai de trois mois à compter de la promulgation de la présente loi, l'autorité administrative publie au Journal officiel la liste des permis exclusifs de recherches abrogés.

« IV. - Le fait de procéder à un forage suivi de fracturation hydraulique de la roche sans l'avoir déclaré à l'autorité administrative dans le rapport prévu au I est puni d'un an d'emprisonnement et de 75 000 euros d'amende » ;

5. Considérant que, selon la société requérante, les dispositions de l'article 1er de la loi du 13 juillet 2011 portent atteinte à l'égalité devant la loi ainsi qu'à la liberté d'entreprendre et méconnaissent le principe de précaution consacré par l'article 5 de la Charte de l'environnement ; que les dispositions de l'article 3 de la loi du 13 juillet 2011 porteraient atteinte à la garantie des droits et au droit de propriété ; qu'enfin l'ensemble des dispositions contestées méconnaîtraient le principe de conciliation des politiques publiques avec la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social consacré par l'article 6 de la Charte de l'environnement ;

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi :

6. Considérant que, selon la société requérante, en interdisant le recours à tout procédé de fracturation hydraulique de la roche pour l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux, alors que ce procédé de fracturation hydraulique de la roche demeure autorisé pour la géothermie, l'article 1er de la loi du 13 juillet 2011 méconnaît le principe d'égalité devant la loi ;

7. Considérant que l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen 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 ;

8. Considérant qu'en l'état des techniques, les procédés de forage suivi de fracturation hydraulique de la roche appliqués pour la recherche et l'exploitation d'hydrocarbures diffèrent de ceux appliqués pour stimuler la circulation de l'eau dans les réservoirs géothermiques tant par le nombre de forages nécessaires que par la nature des roches soumises à la fracturation hydraulique, ainsi que par les caractéristiques et les conditions d'utilisation des produits ajoutés à l'eau sous pression pour la fracturation ; que, par suite, en limitant le champ de l'interdiction aux seuls forages suivis de fracturation hydraulique de la roche pour l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux, le législateur a traité différemment des procédés distincts de recherche et d'exploitation de ressources minières ;

9. Considérant qu'en interdisant tout recours à la fracturation hydraulique de la roche pour rechercher ou exploiter des hydrocarbures sur le territoire national, le législateur a entendu prévenir les risques que ce procédé de recherche et d'exploitation des hydrocarbures est susceptible de faire courir à l'environnement ; qu'il ressort également des travaux préparatoires que le législateur a considéré que la fracturation hydraulique de la roche à laquelle il est recouru pour stimuler la circulation de l'eau dans les réservoirs géothermiques ne présente pas les mêmes risques pour l'environnement et qu'il a entendu ne pas faire obstacle au développement de l'exploitation de la ressource géothermique ; qu'ainsi la différence de traitement entre les deux procédés de fracturation hydraulique de la roche qui résulte de l'article 1er est en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

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

10. Considérant que la société requérante conteste l'atteinte à la liberté d'entreprendre résultant de l'interdiction de recourir à des forages suivis de la fracturation hydraulique de la roche ;

11. Considérant qu'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 ;

12. Considérant que l'interdiction de recourir à des forages suivis de la fracturation hydraulique de la roche pour rechercher ou exploiter des hydrocarbures sur le territoire national est générale et absolue ; qu'elle a pour effet de faire obstacle non seulement au développement de la recherche d'hydrocarbures « non conventionnels » mais également à la poursuite de l'exploitation d'hydrocarbures « conventionnels » au moyen de ce procédé ; qu'en interdisant le recours à des forages suivis de fracturation hydraulique de la roche pour l'ensemble des recherches et exploitations d'hydrocarbures, lesquelles sont soumises à un régime d'autorisation administrative, le législateur a poursuivi un but d'intérêt général de protection de l'environnement ; que la restriction ainsi apportée tant à la recherche qu'à l'exploitation des hydrocarbures, qui résulte de l'article 1er de la loi du 13 juillet 2011, ne revêt pas, en l'état des connaissances et des techniques, un caractère disproportionné au regard de l'objectif poursuivi ;

. En ce qui concerne les griefs tirés de la méconnaissance des articles 2, 16 et 17 de la Déclaration de 1789 :

13. Considérant que, selon la société requérante, en prévoyant l'abrogation de permis exclusifs de recherches d'hydrocarbures qui avaient été légalement délivrés à leurs titulaires, l'article 3 de la loi du 13 juillet 2011 porte atteinte au droit au respect des situations légalement acquises garanti par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ainsi qu'au droit de propriété de ces titulaires de permis exclusifs de recherches ;

14. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ; que le législateur méconnaîtrait la garantie des droits s'il portait aux situations légalement acquises une atteinte qui ne soit justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ;

15. Considérant que la propriété figure au nombre des droits de l'homme consacrés par les articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789 ; qu'aux termes de son article 17 : « La propriété étant un droit inviolable et sacré, nul ne peut en être privé, si ce n'est lorsque la nécessité publique, légalement constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité » ; qu'en l'absence de privation du droit de propriété au sens de cet article, il résulte néanmoins de l'article 2 de la Déclaration de 1789 que les atteintes portées à ce droit doivent être justifiées par un motif d'intérêt général et proportionnées à l'objectif poursuivi ;

16. Considérant, en premier lieu, que le paragraphe I de l'article 3 impose de nouvelles obligations déclaratives aux titulaires de permis exclusifs de recherches d'hydrocarbures dans un délai de deux mois à compter de la promulgation de la loi du 13 juillet 2011 ; qu'en outre, l'article 1er de cette même loi interdit à compter de l'entrée en vigueur de la loi tout recours à la fracturation hydraulique de la roche pour l'exploration des hydrocarbures liquides ou gazeux ; qu'en prévoyant que les permis exclusifs de recherches d'hydrocarbures sont abrogés lorsque leurs titulaires n'ont pas satisfait aux nouvelles obligations déclaratives ou ont mentionné

recourir ou envisagé de recourir à des forages suivis de fracturation hydraulique de la roche, le paragraphe II de l'article 3 tire les conséquences des nouvelles règles introduites par le législateur pour l'exploration et l'exploitation des hydrocarbures liquides ou gazeux ; que, ce faisant, le paragraphe II de l'article 3 ne porte pas atteinte à une situation légalement acquise ;

17. Considérant, en second lieu, que les autorisations de recherche minière accordées dans des périmètres définis et pour une durée limitée par l'autorité administrative ne sauraient être assimilées à des biens objets pour leurs titulaires d'un droit de propriété ; que, par suite, les dispositions contestées n'entraînent ni une privation de propriété au sens de l'article 17 de la Déclaration de 1789 ni une atteinte contraire à l'article 2 de la Déclaration de 1789 ;

. En ce qui concerne les griefs tirés de la méconnaissance des articles 5 et 6 de la Charte de l'environnement :

18. Considérant que, selon la société requérante, l'interdiction du recours à tout procédé de fracturation hydraulique de la roche pour l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux par l'article 1er de la loi du 13 juillet 2011 méconnaît le principe de précaution consacré par l'article 5 de la Charte de l'environnement ; que tant cette interdiction que l'abrogation des permis exclusifs de recherche de mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux prévue par l'article 3 de la loi du 13 juillet 2011 méconnaîtraient également l'article 6 de la Charte de l'environnement, qui impose la conciliation des politiques publiques avec la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social ;

19. Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 6 de la Charte de l'environnement : « Les politiques publiques doivent promouvoir un développement durable. À cet effet, elles concilient la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social » ; que cette disposition n'institue pas un droit ou une liberté que la Constitution garantit ; que sa méconnaissance ne peut, en elle-même, être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité sur le fondement de l'article 61-1 de la Constitution ;

20. Considérant, d'autre part, qu'aux termes de l'article 5 de la Charte de l'environnement : « Lorsque la réalisation d'un dommage, bien qu'incertaine en l'état des connaissances scientifiques, pourrait affecter de manière grave et irréversible l'environnement, les autorités publiques veillent, par application du principe de précaution et dans leurs domaines d'attributions, à la mise en oeuvre de procédures d'évaluation des risques et à l'adoption de mesures provisoires et proportionnées afin de parer à la réalisation du dommage » ; qu'est en tout état de cause inopérant le grief tiré de ce que l'interdiction pérenne du recours à tout procédé de fracturation hydraulique de la roche pour l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux méconnaîtrait le principe de précaution ;

21. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les dispositions des articles 1er et 3 de la loi du 13 juillet 2011, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté garanti par la Constitution, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Les articles 1er et 3 de la loi n° 2011-835 du 13 juillet 2011 visant à interdire l'exploration et l'exploitation des mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux par fracturation hydraulique et à abroger les permis exclusifs de recherches comportant des projets ayant recours à cette technique sont conformes à la Constitution.

Article 2.- La présente 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.

- [Décision n° 2016-600 QPC du 2 décembre 2016 - M. Raïme A. \[Perquisitions administratives dans le cadre de l'état d'urgence III\]](#)

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

1. Le paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955 mentionnée ci-dessus, dans sa rédaction résultant de la loi du 21 juillet 2016 mentionnée ci-dessus, détermine le régime des perquisitions et des saisies administratives dans le cadre de l'état d'urgence. Ses troisième à dixième alinéas prévoient :

« Lorsqu'une perquisition révèle qu'un autre lieu répond aux conditions fixées au premier alinéa du présent I, l'autorité administrative peut en autoriser par tout moyen la perquisition. Cette autorisation est régularisée en la forme dans les meilleurs délais. Le procureur de la République en est informé sans délai.

« Il peut être accédé, par un système informatique ou un équipement terminal présent sur les lieux où se déroule la perquisition, à des données stockées dans ledit système ou équipement ou dans un autre système informatique ou équipement terminal, dès lors que ces données sont accessibles à partir du système initial ou disponibles pour le système initial.

« Si la perquisition révèle l'existence d'éléments, notamment informatiques, relatifs à la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, les données contenues dans tout système informatique ou équipement terminal présent sur les lieux de la perquisition peuvent être saisies soit par leur copie, soit par la saisie de leur support lorsque la copie ne peut être réalisée ou achevée pendant le temps de la perquisition.

« La copie des données ou la saisie des systèmes informatiques ou des équipements terminaux est réalisée en présence de l'officier de police judiciaire. L'agent sous la responsabilité duquel est conduite la perquisition rédige un procès-verbal de saisie qui en indique les motifs et dresse l'inventaire des matériels saisis. Une copie de ce procès-verbal est remise aux personnes mentionnées au deuxième alinéa du présent I. Les données et les supports saisis sont conservés sous la responsabilité du chef du service ayant procédé à la perquisition. À compter de la saisie, nul n'y a accès avant l'autorisation du juge.

« L'autorité administrative demande, dès la fin de la perquisition, au juge des référés du tribunal administratif d'autoriser leur exploitation. Au vu des éléments révélés par la perquisition, le juge statue dans un délai de quarante-huit heures à compter de sa saisine sur la régularité de la saisie et sur la demande de l'autorité administrative. Sont exclus de l'autorisation les éléments dépourvus de tout lien avec la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée. En cas de refus du juge des référés, et sous réserve de l'appel mentionné au dixième alinéa du présent I, les données copiées sont détruites et les supports saisis sont restitués à leur propriétaire.

« Pendant le temps strictement nécessaire à leur exploitation autorisée par le juge des référés, les données et les supports saisis sont conservés sous la responsabilité du chef du service ayant procédé à la perquisition et à la saisie. Les systèmes informatiques ou équipements terminaux sont restitués à leur propriétaire, le cas échéant après qu'il a été procédé à la copie des données qu'ils contiennent, à l'issue d'un délai maximal de quinze jours à compter de la date de leur saisie ou de la date à laquelle le juge des référés, saisi dans ce délai, a autorisé l'exploitation des données qu'ils contiennent. À l'exception de celles qui caractérisent la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, les données copiées sont détruites à l'expiration d'un délai maximal de trois mois à compter de la date de la perquisition ou de la date à laquelle le juge des référés, saisi dans ce délai, en a autorisé l'exploitation.

« En cas de difficulté dans l'accès aux données contenues dans les supports saisis ou dans l'exploitation des données copiées, lorsque cela est nécessaire, les délais prévus au huitième alinéa du présent I peuvent être prorogés, pour la même durée, par le juge des référés saisi par l'autorité administrative au moins quarante-huit heures avant l'expiration de ces délais. Le juge des référés statue dans un délai de quarante-huit heures sur la demande de prorogation présentée par l'autorité administrative. Si l'exploitation ou l'examen des données et des supports saisis conduisent à la constatation d'une infraction, ces données et supports sont conservés selon les règles applicables en matière de procédure pénale.

« Pour l'application du présent article, le juge des référés est celui du tribunal administratif dans le ressort duquel se trouve le lieu de la perquisition. Il statue dans les formes prévues au livre V du code de justice administrative, sous réserve du présent article. Ses décisions sont susceptibles d'appel devant le juge des référés du Conseil d'État dans un délai de quarante-huit heures à compter de leur notification. Le juge des référés du Conseil d'État statue dans le délai de quarante-huit heures. En cas d'appel, les données et les supports saisis demeurent conservés dans les conditions mentionnées au huitième alinéa du présent I ».

2. Selon le requérant, en permettant la saisie de données et de matériels informatiques lors d'une perquisition administrative dans le cadre de l'état d'urgence, sans autorisation préalable d'un juge et sans limiter suffisamment les conditions d'accès aux données ainsi saisies, ces dispositions méconnaissent le droit au respect de la vie privée et le droit de propriété. Pour les mêmes raisons, les parties intervenantes estiment, d'une part, que ces dispositions portent une atteinte disproportionnée au droit au respect de la vie privée et au droit à un recours juridictionnel effectif et, d'autre part, que le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence dans des conditions affectant ces mêmes droits.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les quatrième à dixième alinéas du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955.

- Sur la recevabilité :

4. Selon les dispositions combinées du troisième alinéa de l'article 23-2 et du troisième alinéa de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel ne peut être saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité relative à une disposition qui a déjà été déclarée conforme à la

Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances.

5. Dans sa décision du 19 février 2016 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné les dispositions de la première phrase du troisième alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955. Il les a déclarées conformes à la Constitution dans les motifs et le dispositif de cette décision. Dès lors, en l'absence de changement des circonstances, il n'y a pas lieu de procéder à un nouvel examen de ces dispositions, qui figurent désormais au quatrième alinéa du même paragraphe I, dans sa rédaction résultant de la loi du 21 juillet 2016.

- Sur le fond :

. En ce qui concerne le droit au respect de la vie privée et le droit à un recours juridictionnel effectif :

6. La Constitution n'exclut pas la possibilité pour le législateur de prévoir un régime d'état d'urgence. Il lui appartient, dans ce cadre, d'assurer la conciliation entre, d'une part, la sauvegarde des atteintes à l'ordre public et, d'autre part, le respect des droits et libertés reconnus à tous ceux qui résident sur le territoire de la République. Parmi ces droits et libertés figure le droit au respect de la vie privée, en particulier de l'inviolabilité du domicile, protégé par l'article 2 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.

7. Selon l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution ». Il résulte de cette disposition qu'il ne doit pas être porté d'atteinte substantielle au droit des personnes intéressées d'exercer un recours effectif devant une juridiction.

8. En application du premier alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955, lorsque le décret déclarant l'état d'urgence ou la loi le prorogeant l'a expressément prévu, l'autorité administrative peut, sous certaines conditions, ordonner des perquisitions en tout lieu, y compris un domicile, de jour et de nuit, « lorsqu'il existe des raisons sérieuses de penser que ce lieu est fréquenté par une personne dont le comportement constitue une menace pour la sécurité et l'ordre publics ». Les dispositions contestées autorisent, lors de telles perquisitions, la saisie des données contenues dans tout système informatique ou équipement terminal se trouvant sur les lieux ou contenues dans un autre système informatique ou équipement terminal, dès lors que ces données sont accessibles à partir du système initial ou disponibles pour ce système. Cette saisie est effectuée soit par copie de ces données, soit par saisie du support dans lequel elles sont contenues. Les dispositions contestées déterminent les conditions d'exploitation et de conservation de ces données par l'autorité administrative, sous le contrôle du juge administratif.

- S'agissant de la saisie et de l'exploitation de données informatiques :

9. En premier lieu, les mesures prévues par les dispositions contestées ne peuvent être mises en œuvre que lorsque l'état d'urgence a été déclaré et uniquement pour des lieux situés dans la zone couverte par cet état d'urgence. L'état d'urgence ne peut être déclaré, en vertu de l'article 1er de la loi du 3 avril 1955, qu'« en cas de péril imminent résultant d'atteintes graves à l'ordre public » ou « en cas d'événements présentant, par leur nature et leur gravité, le caractère de calamité publique ».

10. En deuxième lieu, la copie de données informatiques ne peut être effectuée que si la perquisition révèle l'existence d'éléments relatifs à la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne justifiant cette perquisition.

11. En troisième lieu, la saisie de données informatiques est réalisée en présence de l'officier de police judiciaire. Elle ne peut être effectuée sans que soit établi un procès-verbal indiquant ses motifs et sans qu'une copie en soit remise au procureur de la République ainsi qu'à l'occupant du lieu, à son représentant ou à deux témoins.

12. En dernier lieu, l'exploitation des données saisies nécessite l'autorisation préalable du juge des référés du tribunal administratif, saisi à cette fin par l'autorité administrative à l'issue de la perquisition. Cette autorisation ne peut porter que sur des éléments présentant un lien avec la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne justifiant la perquisition. Dans l'attente de la décision du juge, les données sont placées sous la responsabilité du chef du service ayant procédé à la perquisition et nul ne peut y avoir accès.

13. Ainsi, les dispositions contestées définissent les motifs pouvant justifier la saisie de données informatiques, déterminent les conditions de sa mise en œuvre et imposent l'autorisation préalable, par un juge, de l'exploitation des données collectées, laquelle ne peut porter sur celles dépourvues de lien avec la menace. En prévoyant ces différentes garanties légales, le législateur a, en ce qui concerne la saisie et l'exploitation de données informatiques, assuré une conciliation qui n'est pas manifestement déséquilibrée entre le droit au respect de la vie privée et l'objectif de valeur constitutionnelle de sauvegarde de l'ordre public. Il n'a pas non plus méconnu le droit à un recours juridictionnel effectif.

- S'agissant de la conservation des données informatiques saisies :

14. Lorsque le juge rejette la demande d'autorisation d'exploitation des données informatiques, les données copiées sont, sous réserve d'un appel devant le juge des référés du Conseil d'État, détruites sans délai. Lorsque le juge autorise leur exploitation, ces données sont conservées sous la responsabilité du chef du service pendant le temps strictement nécessaire à cette exploitation.

15. En tout état de cause, à l'issue d'un délai de trois mois à compter de la perquisition ou de la date à laquelle le juge des référés a autorisé leur exploitation, les données copiées, autres que celles caractérisant la menace ayant justifié la saisie, sont détruites. Ce délai ne peut être prorogé, pour la même durée, que par le juge des référés et en cas de difficulté dans l'exploitation des données saisies. Lorsque l'exploitation des données conduit à la constatation d'une infraction, ces données sont conservées selon les règles applicables en matière de procédure pénale.

16. En revanche, lorsque les données copiées caractérisent une menace sans conduire à la constatation d'une infraction, le législateur n'a prévu aucun délai, après la fin de l'état d'urgence, à l'issue duquel ces données sont détruites. Par conséquent, le législateur n'a, en ce qui concerne la conservation de ces données, pas prévu de garanties légales propres à assurer une conciliation équilibrée entre le droit au respect de la vie privée et l'objectif de valeur constitutionnelle de sauvegarde de l'ordre public. Dès lors, les mots : « À l'exception de celles qui caractérisent la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, » figurant à la dernière phrase du huitième alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955 doivent être déclarés contraires à la Constitution.

. En ce qui concerne le droit de propriété :

17. La propriété figure au nombre des droits de l'homme consacrés par les articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789. Selon son article 17 : « La propriété étant un droit inviolable et sacré, nul ne peut en être privé, si ce n'est lorsque la nécessité publique, légalement constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité ». En l'absence de privation du droit de propriété au sens de cet article, il résulte néanmoins de l'article 2 de la Déclaration de 1789 que les atteintes portées à ce droit doivent être justifiées par un motif d'intérêt général et proportionnées à l'objectif poursuivi.

18. En premier lieu, lors d'une perquisition administrative dans le cadre de l'état d'urgence, la saisie de systèmes informatiques ou d'équipements terminaux est encadrée par les garanties légales mentionnées aux paragraphes 9 à 12 et 14 de la présente décision.

19. En deuxième lieu, les dispositions contestées n'autorisent la saisie de tels systèmes et équipements que lorsque la copie des données qu'ils contiennent ne peut être réalisée ou achevée pendant le temps de la perquisition. Cette impossibilité doit être justifiée par l'autorité administrative lorsqu'elle sollicite du juge l'autorisation d'exploiter les données contenues dans ces supports. En outre, le procès-verbal de saisie dresse l'inventaire des matériels saisis.

20. En dernier lieu, les systèmes et les équipements saisis sont restitués à leur propriétaire, le cas échéant après copie des données qu'ils contiennent, à l'issue d'un délai maximal de quinze jours à compter de la date de leur saisie ou de la date à laquelle le juge des référés a autorisé l'exploitation des données. Ce délai ne peut être prorogé, pour la même durée, que par le juge des référés et en cas de difficulté dans l'accès aux données contenues dans les supports saisis.

21. La copie des données informatiques sur le lieu même de la perquisition comporte des contraintes particulières, liées notamment à la durée de l'opération et aux difficultés techniques d'accès à ces données. Par conséquent, compte tenu des garanties légales mentionnées ci-dessus, en permettant la saisie de supports informatiques sans autorisation préalable d'un juge lors d'une perquisition administrative dans le cadre de l'état d'urgence, le législateur a assuré une conciliation qui n'est pas manifestement déséquilibrée entre le droit de propriété et l'objectif de valeur constitutionnelle de sauvegarde de l'ordre public.

22. Il résulte de tout ce qui précède que, hormis les mots : « À l'exception de celles qui caractérisent la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, », les cinquième à dixième alinéas du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955, qui ne sont pas entachés d'incompétence négative et ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

23. 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.

24. L'abrogation immédiate des mots : « À l'exception de celles qui caractérisent la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, » figurant à la dernière phrase du huitième alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi du 3 avril 1955 entraînerait des conséquences manifestement excessives. Afin de permettre au législateur de remédier à l'inconstitutionnalité constatée, il y a donc lieu de reporter la date de cette abrogation au 1er mars 2017.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1er.- Il n'y a pas lieu de statuer sur le quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2016-987 du 21 juillet 2016 prorogeant l'application de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence et portant mesures de renforcement de la lutte antiterroriste.

Article 2.- Les mots : « À l'exception de celles qui caractérisent la menace que constitue pour la sécurité et l'ordre publics le comportement de la personne concernée, » figurant à la dernière phrase du huitième alinéa du paragraphe I de l'article 11 de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2016-987 du 21 juillet 2016 prorogeant l'application de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence et portant mesures de renforcement de la lutte antiterroriste, sont contraires à la Constitution.

Article 3.- La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 2 prend effet dans les conditions prévues au paragraphe 24 de cette décision.

Article 4.- Le reste des dispositions des cinquième à dixième alinéas du paragraphe I de l'article 11 de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2016-987 du 21 juillet 2016 prorogeant l'application de la loi n° 55-385 du 3 avril 1955 relative à l'état d'urgence et portant mesures de renforcement de la lutte antiterroriste, est conforme à la Constitution.

Article 5.- 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.

2. Sur la rétroactivité en matière fiscale

- [Décision n° 99-425 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances rectificative pour 1999](#)

(...)SUR L'ARTICLE 25 :

7. Considérant que le II de l'article 25 comporte deux mesures de validation ; qu'elles sont contestées par les sénateurs requérants ;

8. Considérant que, si le législateur peut valider un acte administratif dans un but d'intérêt général suffisant, c'est sous réserve du respect des décisions de justice ayant force de chose jugée et du principe de non rétroactivité des peines et des sanctions ; que l'acte validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le but d'intérêt général visé par la validation soit lui-même de valeur constitutionnelle ; qu'en outre, la portée de la validation doit être strictement définie, sous peine de méconnaître l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ; que c'est à la lumière de l'ensemble de ces principes que doit être appréciée la conformité à la Constitution des dispositions soumises à l'examen du Conseil constitutionnel ;

9. Considérant que le A du II de l'article 25 valide " sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis avant le 1er janvier 2000 en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de l'incompétence territoriale de l'agent qui les a émis, à la condition qu'ils aient été établis soit par

le comptable public du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable soit, dans le cas où ce lieu a été ou aurait dû être modifié, par le comptable compétent à l'issue de ce changement, même si les sommes dues se rapportent à la période antérieure à ce changement. " ;

10. Considérant que les requérants font valoir à l'encontre de cette validation que " le gouvernement n'a donné aucune information sur les montants financiers en jeu ", alors que de telles validations ne " devraient intervenir que de manière exceptionnelle, lorsque l'intérêt général l'exige de manière impérieuse " ;

11. Considérant que, par cette validation, le législateur a entendu éviter que ne se développent, pour un motif tenant à la compétence territoriale de l'autorité ayant établi l'avis de mise en recouvrement, des contestations dont l'aboutissement aurait pu entraîner, pour l'Etat, des conséquences gravement dommageables ; que l'intérêt général qui s'attache à une telle validation l'emporte sur la mise en cause des droits des contribuables qui résulterait de l'irrégularité de pure forme que la validation a pour effet de faire disparaître ; que cet intérêt général réside tant dans le montant des sommes en cause que dans la prévention des troubles qu'apporterait à la continuité des services publics fiscaux et juridictionnels concernés la multiplication de réclamations pouvant, en vertu du livre des procédures fiscales, être présentées pendant plusieurs années ; que la disposition critiquée n'a ni pour objet, ni pour effet de valider des impositions annulées par des décisions juridictionnelles ayant force de chose jugée ; qu'elle sauvegarde les droits des contribuables nés de telles décisions ; que la validation est strictement limitée dans sa portée puisqu'elle n'a pas pour objet de purger les impositions en cause d'autres vices que celui tenant à l'incompétence territoriale de l'autorité qui a émis l'avis de mise en recouvrement ; que cette disposition ne déroge pas davantage au principe de non rétroactivité des textes à caractère répressif plus sévères, ni à son corollaire qui interdit de faire renaître une prescription légalement acquise ; qu'enfin, à défaut de validation, la restitution aux intéressés d'impositions dont ils sont redevables au regard des règles de fond de la loi fiscale pourrait constituer un enrichissement injustifié ; qu'ainsi le A du II de l'article 25 n'est contraire à aucune règle non plus qu'à aucun principe de valeur constitutionnelle ;

12. Considérant que le B du II de l'article 25 valide " sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis à la suite de notifications de redressement effectuées avant le 1er janvier 2000 en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de ce qu'ils se réfèreraient, pour ce qui concerne les informations mentionnées à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, à la seule notification de redressement " ; que ce dernier article exige que l'avis de mise en recouvrement comporte notamment " les éléments de calcul et le montant des droits et des pénalités, indemnités ou intérêts de retard, qui constituent la créance ", ces éléments de calcul pouvant néanmoins être remplacés par le renvoi à un document sur lequel ils figurent, dès lors que ce document a été antérieurement notifié au contribuable ;

13. Considérant que les sénateurs requérants critiquent cette validation en faisant valoir que l'administration se borne à justifier cette mesure par la circonstance que la plupart des avis de mise en recouvrement renvoient aux éléments de calcul portés à la connaissance des contribuables dans la seule notification de redressement, alors que le montant des droits mis en recouvrement est, à l'issue de la procédure contradictoire, " presque toujours inférieur à celui figurant sur les notifications de redressement " ; qu'ils ajoutent que, si le montant des redressements imputés est évalué à 25 milliards de francs, " ce chiffre doit cependant être relativisé dans la mesure où il est théorique " ;

14. Considérant, en premier lieu, que le vice de forme dont sont entachés les avis de mise en recouvrement validés par le B du II de l'article 25 n'a pu porter atteinte aux droits de la défense des contribuables concernés, dès lors que, dans le cas où les éléments de calcul ont été révisés à la baisse, les contribuables ont été dûment informés par l'administration, au cours de la procédure contradictoire qui a précédé la mise en recouvrement, du montant des droits et pénalités maintenus et des motifs qui les fondent ; que dans le cas où il serait envisagé de réviser à la hausse le montant des droits et pénalités mentionnés dans la notification du redressement, l'administration reprend la procédure en adressant au contribuable une nouvelle notification de redressement motivée dans les conditions prévues par l'article L. 48 du livre des procédures fiscales ;

15. Considérant, en deuxième lieu, que le renvoi, par l'avis de mise en recouvrement, aux seules mentions figurant dans la notification initiale de redressement, alors même que les droits et pénalités ont été réduits au cours de la procédure contradictoire, a constitué, au cours des années récentes, une pratique très courante ; que cette pratique était au demeurant conforme à l'interprétation jurisprudentielle de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, antérieure à la décision du 28 juillet 1999 du Conseil d'Etat qui en a décidé autrement ; que, dans ces conditions, la validation est justifiée tant par le montant très élevé des sommes qui pourraient être réclamées par les contribuables concernés que par le trouble apporté à la continuité des services publics fiscaux et juridictionnels du fait de la multiplication de réclamations qui, en vertu du livre des procédures fiscales, pourraient être présentées pendant plusieurs années ;

16. Considérant, en troisième lieu, que les avis de mise en recouvrement entachés de ce vice de forme ne sont validés qu'en tant, précisément, qu'ils se réfèrent, pour ce qui est du montant des droits et pénalités, à la seule notification de redressement ; qu'il s'ensuit que ces actes pourront être contestés, devant le juge compétent, pour

tout autre motif de forme ou de fond ; que, par suite, l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen n'a pas été méconnu ;

17. Considérant, en quatrième lieu, que sont expressément réservées les décisions de justice passées en force de chose jugée ; qu'il n'est pas dérogé au principe de non rétroactivité des textes à caractère répressif plus sévères, non plus qu'à son corollaire qui interdit de faire renaître une prescription légalement acquise ;

18. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les griefs dirigés contre le B du II de l'article 25 doivent être rejetés ;

- [Décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005 -Loi de finances pour 2006](#)

- SUR L'IMPOSITION DES INTÉRÊTS DE PLANS D'ÉPARGNE- LOGEMENT :

42. Considérant que l'article 7 de la loi de finances met fin à l'exonération fiscale des intérêts des plans d'épargne-logement de plus de douze ans ou, s'ils ont été ouverts avant le 1er avril 1992, de ceux dont le terme est échu ; qu'aux termes du II de l'article R. 315-28 du code de la construction et de l'habitation, applicable depuis cette date : " La durée d'un plan d'épargne-logement ne peut être supérieure à dix ans. - Toutefois cette disposition ne s'applique pas aux plans d'épargne-logement qui, en vertu du contrat initial ou d'avenants à ce contrat, conclus avant le 1er avril 1992, ont une durée supérieure à dix ans. Ces plans demeurent valables jusqu'à l'expiration du contrat initial ou du dernier avenant et ne peuvent faire l'objet d'aucune prorogation... " ;

43. Considérant que, selon les requérants, la suppression de l'exonération fiscale n'est justifiée par aucun intérêt général suffisant ; qu'elle porte à l'économie des contrats légalement conclus une atteinte excessive ;

44. Considérant, en premier lieu, que l'exonération fiscale prévue par le législateur pour les intérêts d'un plan d'épargne-logement ne constitue pas une clause contractuelle de ce plan ; que, par suite, le grief tiré d'une atteinte à l'économie de contrats légalement conclus manque en fait ;

45. Considérant, en second lieu, 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 toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il méconnaîtrait la garantie des droits proclamés 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 ;

46. Considérant, en l'espèce, que l'article 7 ne concerne que des plans d'épargne arrivés à échéance ; qu'il n'a pas d'effet rétroactif ; qu'il n'affecte donc pas une situation légalement acquise dans des conditions contraires à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

- [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 ;

- [**Décision n° 2013-366 QPC du 14 février 2014 - SELARL PJA, ès qualités de liquidateur de la société Maflow France \[Validation législative des délibérations des syndicats mixtes instituant le « versement transport »\]**](#)

1. Considérant qu'aux termes de l'article 50 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 susvisée : « Sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, sont validées les délibérations instituant le versement transport adoptées par les syndicats mixtes, ouverts ou fermés, avant le 1er janvier 2008, en tant que leur légalité serait contestée par le moyen tiré de ce que les syndicats mixtes ne sont pas des établissements publics de coopération intercommunale au sens des articles L. 2333-64, L. 2333-66 et L. 2333-67 du code général des collectivités territoriales » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, en validant les délibérations instituant le « versement transport » adoptées par des syndicats mixtes, les dispositions contestées méconnaissent les exigences constitutionnelles applicables aux lois de validation ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ; qu'il résulte de cette disposition que si le législateur peut modifier rétroactivement une règle de droit ou valider un acte administratif ou de droit privé, c'est à la condition que cette modification ou cette validation respecte tant les décisions de justice ayant force de chose jugée que le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions et que l'atteinte aux droits des personnes résultant de cette modification ou de cette validation soit justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ; qu'en outre, l'acte modifié ou validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le motif impérieux d'intérêt général soit lui-même de valeur constitutionnelle ; qu'enfin, la portée de la modification ou de la validation doit être strictement définie ;

4. Considérant que les articles L. 2333-64 et suivants du code général des collectivités territoriales sont relatifs au « versement transport » en dehors de la région d'Île-de-France ; que ce versement, qui est au nombre des impositions de toutes natures, a pour objet le financement des transports en commun ; que, selon l'article L. 2333-64, le « versement transport » peut être institué, soit dans une commune ou une communauté urbaine dont la population est supérieure à 10 000 habitants ou lorsque la population est inférieure à 10 000 habitants, si le territoire comprend une ou plusieurs communes classées communes touristiques au sens de l'article L. 133-11 du code du tourisme, soit dans le ressort d'un établissement public de coopération intercommunale compétent pour l'organisation des transports urbains, lorsque la population de l'ensemble des communes membres de

l'établissement atteint le seuil de 10 000 habitants ; qu'aux termes de l'article L. 2333-66 : « Le versement est institué par délibération du conseil municipal ou de l'organe compétent de l'établissement public » ; que l'article L. 2333-67 prévoit que le taux du versement est fixé ou modifié par délibération du conseil municipal ou de l'organisme compétent de l'établissement public dans les limites qu'il détermine ;

5. Considérant que la loi du 11 juillet 1973 susvisée, qui a créé le « versement transport » en dehors de la région d'Île-de-France, prévoyait que celui-ci pouvait être institué dans le ressort « d'un syndicat de collectivités locales » ; que ces dispositions ont été modifiées lors de leur codification à l'article L. 233-58 du code des communes par le décret du 27 janvier 1977 susvisé qui a prévu que ce versement pouvait être institué dans le ressort d'une « commune ou une communauté urbaine » ou « d'un district ou d'un syndicat de communes compétent pour l'organisation des transports urbains » ; que des contestations ont été formées quant à la compétence des syndicats mixtes pour instituer sur ce fondement le « versement transport » ; que, par sa décision du 15 février 1984 susvisée, le Conseil d'État a jugé que le décret n'avait « pu avoir pour effet de modifier l'article 1er de la loi susmentionnée du 11 juillet 1973, qui prévoit la possibilité d'instituer un tel versement au bénéfice des "syndicats de collectivités locales" » ; que ces dispositions ont été à nouveau modifiées par la loi du 6 février 1992 susvisée qui a prévu que ce versement pouvait être institué dans le ressort d'une « commune ou une communauté urbaine » ou « d'un groupement de communes compétent pour l'organisation des transports urbains » puis par la loi du 21 février 1996 susvisée qui a inséré ces dispositions dans le code général des collectivités territoriales et a prévu que ce versement pouvait être institué dans le ressort d'une « commune ou une communauté urbaine » ou « d'un établissement public de coopération intercommunale compétent pour l'organisation des transports urbains » ; que de nouvelles actions ont contesté la compétence des syndicats mixtes pour instituer sur ce fondement le « versement transport » ; que l'article 102 de la loi du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 susvisée a inséré dans le code général des collectivités territoriales un nouvel article L. 5722-7-1 accordant aux syndicats mixtes composés exclusivement ou conjointement de communes, de départements ou d'établissements publics de coopération intercommunale la faculté d'instituer le « versement transport » destiné au financement des transports en commun ; que, si le législateur a ainsi entendu lever les ambiguïtés des rédactions antérieures et permettre aux syndicats mixtes composés exclusivement ou conjointement de communes, de départements ou d'établissements publics de coopération intercommunale, d'instituer et de percevoir le « versement transport », de nouvelles actions ont contesté l'effet dans le temps de ces nouvelles dispositions ; que, par les arrêts susvisés du 20 septembre 2012, la Cour de cassation a jugé que ces dispositions issues de la loi du 24 décembre 2007 étaient dépourvues d'effet rétroactif et que les syndicats mixtes visés à l'article L. 5722-7-1 du code général des collectivités territoriales n'avaient pas compétence pour instituer le « versement transport » avant l'entrée en vigueur de la loi du 24 décembre 2007 ;

6. Considérant, en premier lieu, que par les dispositions successives des lois du 24 décembre 2007 et du 29 décembre 2012, le législateur a entendu mettre un terme à des années de contentieux relatifs aux délibérations des syndicats mixtes instituant le « versement transport » ; qu'en adoptant les dispositions contestées de la loi du 29 décembre 2012, le législateur a entendu donner un fondement législatif certain aux délibérations des syndicats mixtes composés exclusivement ou conjointement de communes, de départements ou d'établissements publics de coopération intercommunale ayant institué le « versement transport » avant le 1er janvier 2008 ; qu'il a également entendu éviter une multiplication des réclamations fondées sur la malfaçon législative révélée par les arrêts précités de la Cour de cassation, et tendant au remboursement d'impositions déjà versées, et mettre fin au désordre qui s'en est suivi dans la gestion des organismes en cause ; que les dispositions contestées tendent aussi à prévenir les conséquences financières qui auraient résulté de tels remboursements pour certains des syndicats mixtes en cause et notamment ceux qui n'avaient pas adopté une nouvelle délibération pour confirmer l'institution du « versement transport » après l'entrée en vigueur de la loi du 24 décembre 2007 ; que, dans ces conditions, l'atteinte portée par les dispositions contestées aux droits des entreprises assujetties au « versement transport » est justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ;

7. Considérant, en deuxième lieu, que, par les dispositions contestées, le législateur a précisément défini et limité la portée de la validation qui ne s'applique qu'en tant que la délibération d'un syndicat mixte ayant institué le « versement transport » avant le 1er janvier 2008 serait contestée au motif que ce syndicat n'est pas un établissement public de coopération intercommunale au sens des articles L. 2333-64, L. 2333-66 et L. 2333-67 du code général des collectivités territoriales ;

8. Considérant, en troisième lieu, que le législateur a expressément réservé les décisions passées en force de chose jugée ; que, toutefois, si le « versement transport » n'est pas une sanction ayant le caractère d'une punition, il n'en va pas de même des sanctions applicables aux contribuables qui ne se sont pas acquittés de cette imposition en vertu des dispositions de l'article L. 2333-69 du code général des collectivités territoriales ; que le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 fait obstacle à l'application rétroactive de dispositions permettant d'infliger des sanctions ayant le caractère d'une punition à des contribuables à raison d'agissements antérieurs à l'entrée en vigueur des dispositions nouvelles ;

que, par suite, la validation rétroactive des délibérations de syndicats mixtes antérieures au 1er janvier 2008 instituant le « versement transport » ne saurait permettre que soient prononcées des sanctions de cette nature à l'encontre des personnes assujetties au « versement transport » en vertu d'une délibération d'un syndicat mixte antérieure au 1er janvier 2008 au titre du recouvrement de cette imposition avant l'entrée en vigueur de l'article 50 de la loi du 29 décembre 2012 ; que, sous cette réserve, la validation rétroactive ne méconnaît aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle ;

9. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ; que l'article 50 de la loi du 29 décembre 2012 susvisée, qui ne méconnaît aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Sous la réserve énoncée au considérant 8, l'article 50 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente 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.

- [Décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014](#)

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance des exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

13. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ;

14. 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 toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations ;

15. Considérant, en premier lieu, que les dispositions du 2° du A du paragraphe I, du 1° du paragraphe III, du paragraphe IV et des B et C du paragraphe V de l'article 8 prévoient, pour les produits de contrats d'assurance-vie acquis ou constatés à compter du 1er janvier 1997 exonérés d'impôt sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré, une modification des taux de prélèvements sociaux applicable aux « faits générateurs intervenant à compter du 26 septembre 2013 » ; qu'en prévoyant d'appliquer les taux de prélèvements sociaux modifiés pour des contrats dont le dénouement ou la transmission sont intervenus à compter du 26 septembre 2013, date à laquelle les dispositions contestées ont été rendues publiques, le législateur a entendu éviter que l'annonce de cette réforme n'entraîne, avant l'entrée en vigueur de la loi, des effets contraires à l'objectif de rendement poursuivi ; que, par suite, l'effet rétroactif qui résulte de ces dispositions est justifié par un motif d'intérêt général suffisant ;

16. Considérant, en second lieu, que le législateur a institué, pour les contrats d'assurance-vie souscrits avant le 26 septembre 1997 pour les primes versées avant cette date ou, dans certaines conditions particulières, ultérieurement, un régime particulier d'imposition des produits issus de ces primes, afin d'inciter les titulaires à conserver ces contrats pendant une durée de six ou huit ans prévue au paragraphe I bis de l'article 125-0 A du code général des impôts ;

17. Considérant que, d'une part, le législateur a prévu une exonération totale d'impôt sur le revenu sur les produits correspondant à ces primes versées sur des contrats souscrits avant le 26 septembre 1997 ; que, d'autre part, les taux de prélèvements sociaux applicables aux produits de contrats d'assurance-vie acquis ou constatés à compter du 1er janvier 1997 exonérés d'impôt sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré sont, pour chaque fraction de produits correspondant à une période donnée, les taux en vigueur lors de cette période ; que le bénéfice de l'application de ces taux « historiques » de prélèvements sociaux est attaché, tout comme le bénéfice de l'exonération d'impôt sur le revenu sur ces mêmes gains, au respect d'une durée de conservation du contrat de six ans pour les contrats souscrits entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1989 et de huit ans pour ceux souscrits entre le 1er janvier 1990 et le 25 septembre 1997 ; que les dispositions contestées ont entendu mettre fin à cette règle d'assujettissement aux

prélèvements sociaux « nonobstant les articles 5 et 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1998 (n° 97-1164 du 19 décembre 1997), l'article 19 de la loi n° 2004-626 du 30 juin 2004 relative à la solidarité pour l'autonomie des personnes âgées et des personnes handicapées, l'article 72 de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie, l'article 28 de la loi n° 2008-1249 du 1er décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion, l'article 6 de la loi n° 2010-1657 du 9 décembre 2010 de finances pour 2011, l'article 10 de la loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011, l'article 2 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 et l'article 3 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013 » ; qu'il ressort de l'ensemble des dispositions législatives énumérées que l'application des taux de prélèvements sociaux « historiques » aux produits issus de certains contrats d'assurance-vie est l'une des contreparties qui sont attachées au respect d'une durée de six ou huit ans de conservation des contrats, accordées aux épargnants pour l'imposition des produits issus de ces contrats ; que, par suite, les contribuables ayant respecté cette durée de conservation pouvaient légitimement attendre l'application d'un régime particulier d'imposition lié au respect de cette durée légale ;

18. Considérant que le législateur, en poursuivant l'objectif d'augmentation du rendement des prélèvements sociaux appliqués aux produits des contrats d'assurance-vie, a pu prévoir une augmentation des taux de ces prélèvements pour la partie de ces produits acquise ou constatée au-delà de la durée légale nécessaire pour bénéficier du régime d'exonération d'impôt sur le revenu ; qu'en revanche, un tel motif, exclusivement financier, ne constitue pas un objectif d'intérêt général suffisant pour justifier que les produits des contrats d'assurance-vie acquis ou constatés pendant la durée légale nécessaire pour bénéficier du régime particulier d'imposition de ces produits fassent l'objet d'une modification des taux de prélèvements sociaux qui leur sont applicables ;

19. Considérant que, par suite, les dispositions du 2° du A du paragraphe I, du 1° du paragraphe III, du paragraphe IV et des B et C du paragraphe V de l'article 8 ne sauraient, sans porter atteinte aux exigences précitées de l'article 16 de la Déclaration de 1789, permettre que les produits de contrats d'assurance-vie acquis ou constatés à compter du 1^{er} janvier 1997 exonérés d'impôts sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré soient soumis aux taux de prélèvements sociaux applicables à la date du fait générateur de l'imposition pour ceux de ces produits qui ont été acquis ou constatés au cours des huit premières années suivant l'ouverture du contrat d'assurance-vie pour ceux de ces contrats souscrits entre le 1^{er} janvier 1990 et le 25 septembre 1997 ;

- [Décision n° 2014-435 QPC du 5 décembre 2014, M. Jean-François V. \[Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus\]](#)

1. Considérant que le paragraphe I de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 susvisée a ajouté au code général des impôts une section intitulée « Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus » ; que l'unique article 223 sexies de cette section institue à la charge des contribuables passibles de l'impôt sur le revenu une contribution exceptionnelle sur les hauts revenus ; qu'aux termes du paragraphe III de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 : « A. - Le I est applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 et jusqu'à l'imposition des revenus de l'année au titre de laquelle le déficit public des administrations publiques est nul. Ce déficit est constaté dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 3 du règlement (CE) n° 479/2009 du Conseil, du 25 mai 2009, relatif à l'application du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs annexé au traité instituant la Communauté européenne. »

« B. -Le II s'applique aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1er janvier 2011» ;

2. Considérant que, selon le requérant, en assujettissant à la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus des revenus qui ont supporté, antérieurement à la publication de la loi du 28 décembre 2011, un prélèvement libératoire au titre de l'imposition des revenus, les dispositions du paragraphe III de l'article 2 de cette loi méconnaissent la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ; qu'en outre, ces dispositions méconnaîtraient le principe d'égalité ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots : « à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 et » figurant à la première phrase du A du paragraphe III de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ;

5. 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 toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations ;

6. Considérant que le paragraphe I de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 a pour objet d'instituer une contribution exceptionnelle sur les hauts revenus « à la charge des contribuables passibles de l'impôt sur le revenu » ; que cette contribution a pour assiette le montant des revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, sans qu'il soit fait application des règles de quotient définies à l'article 163-0 A du code général des impôts, majoré conformément au 1° du paragraphe IV de l'article 1417 du code général des impôts ; qu'elle est calculée en appliquant un taux de « 3 % à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 250 000 € et inférieure ou égale à 500 000 € pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 500 000 € et inférieure ou égale à 1 000 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune » et un taux de « 4 % à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 500 000 € pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 1 000 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune » ; que cette contribution est « déclarée, contrôlée et recouvrée selon les mêmes règles et sous les mêmes garanties et sanctions qu'en matière d'impôt sur le revenu » ;

7. Considérant qu'en prévoyant que le paragraphe I de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 « est applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 », le A du paragraphe III du même article a pour objet d'inclure dans l'assiette de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus tant les revenus entrant dans l'assiette de l'impôt sur le revenu que les autres revenus entrant dans la définition du revenu fiscal de référence, et notamment les revenus de capitaux mobiliers pour lesquels les prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu prévus au paragraphe I de l'article 117 quater et au paragraphe I de l'article 125 A du code général des impôts dans leur rédaction applicable en 2011 ont été opérés au cours de cette année 2011 ;

8. Considérant qu'en incluant dans l'assiette de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus les revenus perçus en 2011 et n'ayant pas fait l'objet d'un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu, le législateur n'a pas méconnu la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

9. Considérant, toutefois, que la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus a également été rendue applicable par les dispositions contestées aux revenus perçus en 2011 soumis aux prélèvements libératoires prévus au paragraphe I de l'article 117 quater et au paragraphe I de l'article 125 A du code général des impôts ; que les contribuables ayant perçu en 2011 des revenus soumis à ces prélèvements libératoires pouvaient légitimement attendre de l'application de ce régime légal d'imposition d'être, sous réserve de l'acquiescement des autres impôts alors existants, libérés de l'impôt au titre de ces revenus ; qu'en appliquant cette nouvelle contribution aux revenus ayant fait l'objet de ces prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu, le législateur a remis en cause les effets qui pouvaient légitimement être attendus par les contribuables de l'application du régime des prélèvements libératoires ;

10. Considérant que la volonté du législateur d'augmenter les recettes fiscales ne constitue pas un motif d'intérêt général suffisant pour mettre en cause les effets qui pouvaient légitimement être attendus d'une imposition à laquelle le législateur avait conféré un caractère libératoire pour l'année 2011 ; que, dès lors, les mots : « à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 et » figurant à la première phrase du A du paragraphe III de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 ne sauraient, sans porter une atteinte injustifiée à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789, être interprétés comme permettant d'inclure dans l'assiette de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus due au titre des revenus de l'année 2011 les revenus de capitaux mobiliers soumis aux prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu prévus au paragraphe I de l'article 117 quater et au paragraphe I de l'article 125 A du code général des impôts ; que, sous cette réserve, les dispositions contestées ne méconnaissent pas les exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

11. Considérant que les dispositions contestées, qui ne sont contraires ni au principe d'égalité ni à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Sous la réserve énoncée au considérant 10, les mots : « à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 et » figurant à la première phrase du A du paragraphe III de l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 sont conformes à la Constitution.

Article 2- La présente 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.

- [Décision n° 2014-695 DC du 24 juillet 2014 - Loi relative à la sécurisation des contrats de prêts structurés souscrits par les personnes morales de droit public](#)

- SUR LES GRIEFS TIRÉS DE LA MÉCONNAISSANCE DES EXIGENCES CONSTITUTIONNELLES EN MATIÈRE DE LOI DE VALIDATION :

9. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ; qu'il résulte de cette disposition que si le législateur peut modifier rétroactivement une règle de droit ou valider un acte administratif ou de droit privé, c'est à la condition que cette modification ou cette validation respecte tant les décisions de justice ayant force de chose jugée que le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions et que l'atteinte aux droits des personnes résultant de cette modification ou de cette validation soit justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ; qu'en outre, l'acte modifié ou validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le motif impérieux d'intérêt général soit lui-même de valeur constitutionnelle ; qu'enfin, la portée de la modification ou de la validation doit être strictement définie ;

10. Considérant que l'article L. 313-2 du code de la consommation dispose que le taux effectif global déterminé comme il est dit à l'article L. 313-1, doit être mentionné dans tout écrit constatant un contrat de prêt régi par ce même article ; que la mention du taux effectif global dans le contrat de prêt constitue un élément essentiel de l'information de l'emprunteur ; qu'il résulte de la jurisprudence constante de la Cour de cassation que l'exigence d'un écrit mentionnant le taux effectif global est une condition de la validité de la stipulation d'intérêts et qu'en l'absence de stipulation conventionnelle d'intérêts, il convient de faire application du taux légal à compter du prêt ;

11. Considérant qu'en validant les stipulations d'intérêts comprises dans les contrats de prêt et les avenants à ces contrats entre un établissement de crédit et une personne morale de droit public, en tant que la validité de ces stipulations serait contestée par le moyen tiré soit du défaut de mention du taux effectif global, du taux de période ou de la durée de période, soit de la mention erronée d'un taux effectif global, d'un taux de période ou d'une durée de période, les dispositions des articles 1er et 2 de la loi contestée ont pour objet de valider, de façon rétroactive, les clauses des contrats méconnaissant les dispositions des articles L. 313-1 et L. 313-2 du code de la consommation ; qu'il résulte des travaux parlementaires qu'en adoptant ces dispositions, le législateur a entendu prévenir les conséquences financières directes ou indirectes, pouvant excéder dix milliards d'euros, résultant, pour les établissements de crédit qui ont accordé des emprunts « structurés » à des collectivités territoriales, à leurs groupements ou à des établissements publics locaux, en particulier les établissements de crédit auxquels l'État a apporté sa garantie, de la généralisation des solutions retenues par le tribunal de grande instance de Nanterre dans deux jugements du 8 février 2013 et du 7 mars 2014 ; que, dans le premier de ces jugements, ce tribunal a jugé qu'un document contresigné échangé par voie de télécopie peut être regardé comme un contrat de prêt et que l'absence de mention du taux effectif global dans ce document entraînait la nullité de la stipulation d'intérêts ; que, dans le second, le même tribunal a jugé que, dans le document formalisant le contrat de prêt précédemment conclu par échange de télécopies, l'absence des mentions relatives au taux applicable à la période unitaire et à la durée de celle-ci entraînait également la nullité de la stipulation d'intérêts, malgré la mention du taux effectif global ;

12. Considérant que les validations résultant des articles 1er et 2 de la loi déferée ne s'appliquent qu'aux stipulations d'intérêts des contrats conclus avec des personnes morales de droit public ; qu'il ressort de l'article 3 de la loi que sont exclus du champ d'application de ces validations les écrits constatant un contrat de prêt ou un avenant comportant un taux d'intérêt fixe ou un taux d'intérêt variable défini comme l'addition d'un indice et d'une marge fixe exprimée en points de pourcentage ; qu'en vertu des alinéas deux à quatre des articles 1er et 2, les stipulations d'intérêts en cause ne sont validées que si le contrat ou l'avenant approuvé par l'emprunteur mentionne conjointement le montant ou le mode de détermination des échéances de remboursement du prêt en principal et intérêts, la périodicité de ces échéances et le nombre de ces échéances ou la durée du prêt ; qu'il ressort du dernier alinéa de l'article 2 que, lorsqu'un contrat de prêt ou un avenant mentionne un taux effectif global inférieur au taux effectif global déterminé conformément à l'article L. 313-1 du code de la consommation, l'emprunteur a droit au versement par le prêteur de la différence entre ces deux taux appliquée au capital restant dû à chaque échéance ; que les validations critiquées portent sur la sanction d'une irrégularité touchant à la seule information de l'emprunteur sur le coût global du crédit, mais n'ont pas pour effet de modifier l'économie des contrats de prêts souscrits ;

13. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le législateur a strictement limité la portée de ces validations en adéquation avec l'objectif poursuivi ;

14. Considérant que l'incertitude quant au montant exact du risque financier global est inhérente à l'existence de nombreuses procédures juridictionnelles en cours portant sur des cas d'espèce différents et à l'existence de procédures susceptibles d'être encore introduites ;

15. Considérant que, par suite, eu égard à l'ampleur des conséquences financières qui résultent du risque de la généralisation des solutions retenues par les jugements précités, l'atteinte aux droits des personnes morales de droit public emprunteuses est justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ;

16. Considérant, dès lors, que le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ; qu'il en va de même des griefs tirés de ce que les validations porteraient une atteinte disproportionnée aux droits des personnes morales de droit public emprunteuses ;

3. Sur les lois interprétatives

- Décision n° 83-164 DC du 29 décembre 1983 - Loi de finances pour 1984

Sur l'article 108 relatif à la modification d'une taxe instituée par la loi de finances pour 1983 :

37. Considérant que les députés auteurs de la saisine reprochent aux dispositions de l'article 108 de la loi de finances pour 1984, qui rendent applicable au 1er janvier 1983 la modification apportée par l'article 107 à une disposition contenue dans la loi de finances pour 1983, de méconnaître l'alinéa de l'article 2 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances aux termes duquel : "seules les lois de finances, dites rectificatives, peuvent, en cours d'année, modifier les dispositions de la loi de finances de l'année";

38. Considérant que l'article 1er de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 a prévu qu'en plus des dispositions qui ne peuvent figurer que dans les lois de finances, celles-ci "peuvent également contenir" des dispositions relatives aux impositions ; qu'aux termes de l'article 34 de la Constitution, "la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature" alors que "les lois de finances déterminent les ressources et les charges de l'État " ; qu'on ne saurait, dès lors, sans méconnaître les compétences définies par la Constitution, opposer à la modification de dispositions fiscales des règles qui ne sont pas obligatoires qu'au regard des matières réservées à la compétence exclusive des lois de finances ; qu'ainsi les pouvoirs du législateur ne sont pas limités par le fait qu'il inclut, comme il en a la faculté, de telles dispositions dans la loi de finances de l'année ;

39. Considérant que l'article 107, rendu applicable au 1er janvier 1983 par l'article 108 qui lui donne valeur interprétative, modifie les éléments de calcul d'une taxe et que de telles dispositions n'entrent pas dans le champ d'application de la règle organique invoquée par les auteurs de la saisine ;

- Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984 - Loi de finances pour 1985

Sur l'article 82-II :

27. Considérant que l'article 82-II accorde une réduction d'impôt, dans les cas qu'il définit, aux contribuables qui souscrivent à la constitution ou à l'augmentation du capital de sociétés civiles immobilières lorsque le produit de ces souscriptions est exclusivement destiné à la construction ou à l'acquisition d'immeubles neufs situés en France et affectés pendant neuf ans à la location de résidences principales ; qu'il prévoit qu'en cas de non-respect des engagements d'affectation des fonds ou de mise en location des immeubles la réduction d'impôt fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de la rupture ;

28. Considérant que les députés auteurs d'une saisine soutiennent que ce texte soumet des contribuables à des sanctions fiscales en raison de comportements dont ils n'ont pas la maîtrise et est, dès lors, contraire à l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen selon lequel la loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires ;

29. Considérant que l'article 82-II n'édicte aucune sanction de caractère pénal, ni même fiscal, lorsqu'il précise que l'exonération d'impôt dont le bénéficiaire était subordonné à une condition qui n'a pas été remplie fera l'objet d'une reprise ; qu'ainsi le moyen invoqué manque en fait ;

Sur l'article 86 :

30. Considérant que l'article 86 prévoit que, pour la détermination du résultat fiscal, ne sont pas déductibles les provisions constituées par une entreprise en vue de faire face au versement d'allocations en raison du départ à la retraite ou en préretraite de membres ou anciens membres de son personnel ou de ses mandataires sociaux et confère à cette disposition un caractère interprétatif ;

31. Considérant que les sénateurs auteurs de la cinquième saisine, se fondant sur l'article 47 de la Constitution et sur les articles 2 et 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, soutiennent qu'une loi de finances de l'année ne saurait compléter les ressources de l'État au titre d'un exercice antérieur et que, par voie de conséquence, la modification rétroactive par une loi de finances de l'année d'une disposition fiscale - au demeurant contraire à la "sécurité juridique qui fonde le droit des personnes dans une démocratie" - méconnaît cette règle ;

32. Considérant qu'aucun principe ou règle de valeur constitutionnelle ne s'oppose à ce qu'une disposition fiscale ait un caractère rétroactif ; que la circonstance qu'une telle disposition soit contenue dans une loi de finances ne saurait interdire une telle rétroactivité ; que les textes invoqués n'ont pas pour objet d'y faire obstacle ; que, dès lors, les moyens présentés pour critiquer l'article 86 ne sauraient être accueillis ;

- [Décision n° 84-185 DC du 18 janvier 1985 - Loi modifiant et complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 et portant dispositions diverses relatives aux rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales](#)

En ce qui concerne l'article 27-1 :

2. Considérant que cet article, relatif aux contrats d'association à l'enseignement public, supprime les modifications et adjonctions apportées par les lois du 1er juin 1971 et du 25 novembre 1977 aux alinéas 2 et 3 de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 sur les rapports entre l'État et les établissements d'enseignement privés et rétablit ces deux alinéas dans leur texte d'origine ;

3. Considérant que, tel qu'il résulte de l'article 27-1, l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 est donc rédigé comme suit :

"Les établissements d'enseignement privés du premier et du second degré peuvent demander à passer avec l'État un contrat d'association à l'enseignement public, s'ils répondent à un besoin scolaire reconnu qui doit être apprécié en fonction des principes énoncés à l'article 1er de la présente loi.

"Le contrat d'association peut porter sur une partie ou sur la totalité des classes de l'établissement. Dans les classes faisant l'objet du contrat, l'enseignement est dispensé selon les règles et programmes de l'enseignement public. Il est confié, en accord avec la direction de l'établissement, soit à des maîtres de l'enseignement public, soit à des maîtres liés à l'État par contrat.

"Les dépenses de fonctionnement des classes sous contrat sont prises en charge dans les mêmes conditions que celles des classes correspondantes de l'enseignement public.

"Les établissements organisent librement toutes les activités extérieures au secteur sous contrat." ;

4. Considérant que les critiques formées contre l'article 27-1 portent sur la suppression de trois modifications introduites à l'alinéa 2 de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 :

- suppression dans la phrase : "Dans les classes faisant l'objet d'un contrat, l'enseignement est dispensé selon les règles et programmes de l'enseignement public" du mot "générales", introduit par la loi de 1971, après le mot "règles" ;

- en ce qui concerne la nomination des maîtres, substitution des termes "en accord avec la direction de l'établissement" à ceux de "sur proposition de la direction de l'établissement" ;

- suppression de la phrase : "Les maîtres assurant cet enseignement sont tenus au respect du caractère propre de l'établissement prévu à l'article 1er de la présente loi" ;

5. Considérant, en premier lieu, que les députés et les sénateurs auteurs des saisines soutiennent que l'article 27-1 porte atteinte au caractère propre des établissements d'enseignement privés et, par suite, à la liberté d'enseignement dont ce caractère propre est l'expression en ce qu'il abroge l'article 1er de la loi du 25 novembre 1977 qui faisait obligation aux maîtres enseignant dans les classes sous contrat d'association de respecter le caractère propre de l'établissement ; que les sénateurs ajoutent qu'il en est de même des dispositions de l'article 27-1 prévoyant que, dans ces classes, l'enseignement est dispensé selon "les règles" de l'enseignement public et non plus selon "les règles générales", ainsi qu'il était prévu par la loi du 25 novembre 1977 et de celles retirant au chef d'établissement son pouvoir de proposition pour la nomination des maîtres ;

6. Considérant, en second lieu, que les sénateurs auteurs d'une saisine soutiennent que l'article 27-1 est contraire à la Constitution en ce qu'il abroge des dispositions de la loi du 25 novembre 1977 qui comportaient pour les établissements d'enseignement privé des garanties conformes aux exigences constitutionnelles sans les remplacer par des garanties équivalentes ;

7. Considérant enfin que, selon les députés, auteurs d'une saisine, cet article remet en cause des situations existantes dans des conditions contraires à la Constitution, s'agissant d'une liberté publique, en ce qu'il rend applicable le nouveau mode de nomination des maîtres de l'enseignement privé à des établissements ou à des classes mis sous contrat antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi nouvelle ;

8. Considérant que les lois ordinaires ayant toutes la même valeur juridique, aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle ne s'oppose à ce qu'une loi abroge des dispositions législatives antérieures ; qu'il n'en serait autrement que si cette abrogation avait pour effet de porter atteinte à l'exercice d'un droit ou d'une liberté ayant valeur constitutionnelle ;

9. Considérant que, en son article 1er, la loi du 31 décembre 1959 énonce : "L'État proclame et respecte la liberté de l'enseignement et en garantit l'exercice aux établissements privés régulièrement ouverts" et pose les principes d'organisation de cette liberté dans les termes suivants, en ce qui concerne les établissements privés : "Dans les établissements privés qui ont passé un des contrats prévus ci-dessous, l'enseignement placé sous le régime du contrat est soumis au contrôle de l'État. L'établissement, tout en conservant son caractère propre, doit donner cet enseignement dans le respect total de la liberté de conscience. Tous les enfants, sans distinction d'origine, d'opinions ou de croyance, y ont accès" ;

10. Considérant que si, comme le soutiennent les auteurs des saisines, la reconnaissance du caractère propre des établissements d'enseignement privés n'est que la mise en œuvre du principe de la liberté d'enseignement, qui a valeur constitutionnelle, le respect de ce caractère propre est affirmé par le dernier alinéa, cité ci-dessus, de l'article 1er de la loi du 31 décembre 1959 ; que, dans ces conditions, la portée des modifications introduites par l'article 27-1 à la législation en vigueur et critiquées par les auteurs des saisines doit être appréciée en tenant compte de l'obligation imposée par la loi de respecter le caractère propre de l'établissement ;

11. Considérant qu'ainsi l'abrogation de la disposition de la loi du 25 novembre 1977 imposant aux maîtres enseignant dans les classes sous contrat d'association l'obligation de respecter le caractère propre de l'établissement n'a pas pour effet de soustraire les maîtres à cette obligation qui découle du dernier alinéa de l'article 1er de la loi du 31 décembre 1959 ; qu'une telle obligation, si elle ne peut être interprétée comme permettant qu'il soit porté atteinte à la liberté de conscience des maîtres, qui a valeur constitutionnelle, impose à ces derniers d'observer dans leur enseignement un devoir de réserve ;

12. Considérant que de même, la remise en vigueur du second alinéa de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 prévoyant que, dans les classes faisant l'objet d'un contrat d'association, l'enseignement est dispensé selon les règles de l'enseignement public et non seulement les règles "générales", comme le prévoyait la loi du 25 novembre 1977, ne saurait être interprétée comme permettant de soumettre cet enseignement à des règles qui porteraient atteinte au caractère propre de l'établissement ;

13. Considérant que doit être également combinée avec l'obligation de respecter le caractère propre de l'établissement la remise en vigueur par l'article 27-1 de la disposition de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 prévoyant que, dans les classes faisant l'objet d'un contrat d'association, l'enseignement est confié à des maîtres désignés en accord avec la direction de l'établissement ainsi que l'abrogation corrélative du texte de la loi du 25 novembre 1977 prévoyant la désignation des maîtres sur proposition de la direction ; qu'en effet la disposition critiquée permet au chef d'établissement de s'opposer à tout recrutement incompatible avec le caractère propre de l'établissement ; qu'elle ne fait, par ailleurs, nullement obstacle à ce que soit organisée une concertation entre l'administration et l'établissement ; qu'au demeurant la disposition critiquée ne saurait faire obstacle au contrôle du juge de l'excès de pouvoir, notamment, au cas envisagé par les auteurs d'une saisine où l'Administration proposerait systématiquement à la direction des candidatures incompatibles avec le caractère propre de l'établissement ;

14. Considérant, enfin, qu'aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle et, notamment, le principe de la liberté de l'enseignement, ne s'oppose à ce que l'aide financière de l'État aux établissements d'enseignement privés soit subordonnée à la condition que les maîtres soient nommés en accord entre l'État et la direction de l'établissement ; que, de même, rien ne s'oppose à ce que la nouvelle loi soit applicable aux nominations de maîtres qui interviendront postérieurement à son entrée en vigueur alors même que ces nominations concerneront des établissements ou classes faisant l'objet d'un contrat d'association conclu antérieurement ; que, contrairement à ce que soutiennent les députés auteurs d'une saisine, les dispositions critiquées, ne remettent aucunement en cause les nominations prononcées sous l'empire de la législation antérieure ;

15. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'article 27-1 ne méconnaît aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle ;

- [Décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989 - Loi de finances pour 1990](#)

En ce qui concerne l'article 105 relatif à la taxe forfaitaire sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales n'y ayant pas leur siège social :

74. Considérant que la taxe forfaitaire de 3 p 100 sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales n'y ayant pas leur siège social a été instituée par l'article 4 de la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 de finances pour 1983, dont les dispositions ont été codifiées sous les articles 990 D à 990 H et 711 A du code général des impôts ;

75. Considérant que l'article 105 de la loi comporte quatre paragraphes qui précisent et complètent le régime juridique de cette imposition et un paragraphe V qui confère aux aménagements apportés un caractère interprétatif ;

76. Considérant que les députés auteurs de la première saisine contestent l'article 105 pour un triple motif ; qu'il est soutenu tout d'abord, que le caractère interprétatif conféré aux paragraphes I à IV porte atteinte à l'indépendance constitutionnellement garantie du juge de cassation qui, sous l'empire de la loi du 29 décembre 1982, a précisé le sens à donner tant à la notion de " personne morale dont le siège est situé hors de France " qui est redevable de la taxe qu'à celle de personne morale " interposée " qui est solidairement responsable du paiement de cette taxe ; qu'ils font valoir également que l'article 105 " maintient ou rétablit un impôt confiscatoire et discriminatoire contraire aux articles 13 et 17 de la Déclaration des droits de l'homme " ; qu'ils soutiennent enfin que l'article 105 tend à faire échec à l'application de traités qui, en vertu de l'article 55 de la Constitution, ont une autorité supérieure à celle des lois ;

Quant au grief tiré de la violation des articles 13 et 17 de la déclaration de 1789 :

77. Considérant que le grief susvisé met en cause, à la faveur de dispositions législatives nouvelles qui précisent la définition des redevables d'une imposition, des dispositions antérieures relatives au taux de cette imposition et à ses règles d'assiette ;

78. Considérant que l'institution de la taxe forfaitaire de 3 p 100 sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales n'y ayant pas leur siège social tend, dans l'intention du législateur, à dissuader les contribuables assujettis initialement à l'impôt sur les grandes fortunes et présentement à l'impôt de solidarité sur la fortune d'échapper à une telle imposition en créant, dans des Etats n'ayant pas conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, des sociétés qui deviennent propriétaires d'immeubles situés en France ; qu'eu égard à l'objectif ainsi poursuivi le législateur a pu, sans méconnaître ni l'article 13 ni l'article 17 de la Déclaration des droits de l'homme, fixer le taux de la taxe mentionnée à l'article 990 D du code général des impôts à 3 p 100, alors même que le taux de l'impôt de solidarité sur la fortune est au maximum de 1,5 p 100 et retenir pour assiette de cette taxe la valeur vénale des immeubles possédés en France par des sociétés n'y ayant pas leur siège social, sous la seule réserve des exemptions énoncées à l'article 990 E du code précité et sans prévoir une possibilité de déduction du passif ; qu'ainsi, et sans qu'il soit besoin pour le Conseil constitutionnel de se prononcer sur la recevabilité du grief, l'article 105 n'a pas, en tout état de cause, pour conséquence d'affecter le champ d'application de dispositions législatives antérieures qui seraient inconstitutionnelles ;

Quant au grief tiré de la méconnaissance d'engagements internationaux :

79. Considérant qu'aux termes de l'article 55 de la Constitution " les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie " ; que, dans le cadre de leurs compétences respectives, il incombe aux divers organes de l'Etat de veiller à l'application des conventions internationales ; que s'il revient au Conseil constitutionnel, lorsqu'il est saisi sur le fondement de l'article 61 de la Constitution, de s'assurer que la loi respecte le champ d'application de l'article 55, il ne lui appartient pas en revanche d'examiner la conformité de celle-ci aux stipulations d'un traité ou d'un accord international ; que, dès lors, il n'y a pas lieu d'examiner la conformité de l'article 105 de la loi déferée aux traités internationaux ;

Quant au grief tiré de l'atteinte portée à l'indépendance de la Cour de cassation :

80. Considérant que, par exception aux dispositions de valeur législative de l'article 2 du code civil, le législateur peut, pour des raisons d'intérêt général, modifier rétroactivement les règles que l'administration fiscale et le juge ont pour mission d'appliquer ; que, toutefois, l'application rétroactive de la législation fiscale se heurte à une double limite ; que, d'une part, conformément au principe de non-rétroactivité des lois répressives posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, elle ne saurait permettre aux autorités compétentes d'infliger des sanctions à des contribuables du fait d'agissements antérieurs à la publication des nouvelles dispositions qui ne tombaient pas également sous le coup de la loi ancienne ; que, d'autre part, l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier aux contribuables dont les droits ont été reconnus par une décision de justice passée en force de chose jugée ;

81. Considérant, au cas présent, que le législateur, en précisant avec effet rétroactif la portée de certaines dispositions de la loi fiscale, a entendu éviter que ne se développent des contestations dont l'aboutissement aurait pu entraîner pour l'Etat des conséquences dommageables ; que rien dans le texte de l'article 105 ne porte atteinte aux droits nés au profit de contribuables en vertu de décisions de justice passées en force de chose jugée

; que la loi ne déroge pas davantage au principe de non-rétroactivité des textes à caractère répressif ; qu'ainsi le grief dirigé contre le paragraphe V de l'article 105 doit être écarté ;

- [Décision n° 91-298 DC du 24 juillet 1991 - Loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier](#)

- SUR LE CONTENU DES ARTICLES 7-I, 33, 41 ET 44 DE LA LOI :

. En ce qui concerne l'article 7 relatif à certaines opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée :

19. Considérant que le paragraphe I de l'article 7, contesté par les auteurs des deuxième et troisième saisines, est ainsi rédigé : "Pour l'application de l'article 256 du code général des impôts, les opérations mentionnées aux d et e du 1° de l'article 261 C du même code sont considérées comme des prestations de service. Le chiffre d'affaires afférent à ces opérations est constitué par le montant des profits et autres rémunérations. Cette disposition présente un caractère interprétatif sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée" ;

20. Considérant qu'il est soutenu par les auteurs des deuxième et troisième saisines que ces dispositions sont inconstitutionnelles en ce que, sous couvert d'un texte interprétatif, elles modifient rétroactivement le droit positif applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée ; que cette rétroactivité revêt une ampleur qui n'est pas justifiée par l'intérêt général ; qu'elle est de nature à créer des inégalités de traitement entre les contribuables ; qu'indépendamment de ces critiques, les auteurs de la troisième saisine font valoir que le paragraphe I de l'article 7 serait contraire à l'article 2, alinéa 4, de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959, qu'il porterait atteinte à la séparation des pouvoirs et méconnaîtrait enfin la directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 relative à la taxe sur la valeur ajoutée ;

.Quant au moyen tiré de la méconnaissance d'engagements internationaux :

21. Considérant qu'aux termes de l'article 55 de la Constitution "les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie" ; que, dans le cadre de leurs compétences respectives, il incombe aux divers organes de l'État de veiller à l'application des conventions internationales ; que s'il revient au Conseil constitutionnel, lorsqu'il est saisi sur le fondement de l'article 61 de la Constitution, de s'assurer que la loi respecte le champ d'application de l'article 55, il ne lui appartient pas en revanche d'examiner la conformité de celle-ci aux stipulations d'un accord international ; que, dès lors, il n'y a pas lieu d'examiner la conformité de l'article 7, paragraphe I, de la loi déferée aux stipulations du traité instituant la Communauté économique européenne non plus qu'aux actes pris par les institutions communautaires sur le fondement de ce traité ;

.Quant au moyen tiré de la violation de l'article 2, alinéa 4, de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 :

22. Considérant que pour les motifs indiqués ci-dessus les dispositions fiscales ne sont pas au nombre de celles qui sont réservées à la compétence exclusive des lois de finances ; qu'elles peuvent figurer dans d'autres textes législatifs sans qu'il y ait à distinguer selon que ces dispositions affectent ou non l'exécution du budget de l'exercice en cours ;

.Quant aux autres moyens invoqués :

23. Considérant que, par exception aux dispositions de valeur législative de l'article 2 du code civil, le législateur peut, pour des raisons d'intérêt général, modifier rétroactivement les règles que l'administration fiscale et le juge de l'impôt ont pour mission d'appliquer ; que, toutefois, l'application rétroactive de la législation fiscale se heurte à une double limite ; que, d'une part, conformément au principe de non-rétroactivité des lois répressives posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, elle ne saurait permettre aux autorités compétentes d'infliger des sanctions à des contribuables en raison d'agissements antérieurs à la publication des nouvelles dispositions, qui ne tombaient pas également sous le coup de la loi ancienne ; que, d'autre part, l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier aux contribuables dont les droits ont été reconnus par une décision de justice passée en force de chose jugée ou qui bénéficient d'une prescription légalement acquise à la date d'entrée en vigueur de la loi ; que la prise en compte de ces situations, à l'exclusion de celles d'autres contribuables, n'est pas contraire au principe constitutionnel de l'indépendance des juridictions et ne méconnaît pas le principe d'égalité ;

24. Considérant, au cas présent, que le législateur, en précisant avec effet rétroactif la portée de certaines dispositions de la loi fiscale, a entendu éviter que ne se développent des contestations dont l'aboutissement aurait pu entraîner pour l'État des conséquences dommageables ; que sont expressément sauvegardés les droits nés de décisions de justice passées en force de chose jugée ; que le texte de l'article 7, paragraphe I, ne permet pas d'inférer que le législateur a dérogé au principe de non-rétroactivité des textes à caractère répressif non plus qu'aux règles relatives à la prescription ;

25. Considérant, par ailleurs, que l'application de l'article 7-I ne saurait avoir pour conséquence, par ses effets sur le patrimoine des contribuables, de porter atteinte au droit de propriété ; que toute autre interprétation serait contraire à la Constitution ;