



## Commentaire

### Décision n° 2018-750/751 QPC du 7 décembre 2018

*Société Long Horn International et autre*

*(Régime juridique de l'octroi de mer)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 27 septembre 2018 par la Cour de cassation (chambre commerciale, arrêts n<sup>os</sup> 892 et 893 du même jour) de deux questions prioritaires de constitutionnalité (QPC) posées par la société Long Horn International et la société de distribution martiniquaise (Sodimar), relatives à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des articles 1<sup>er</sup>, 2, 4, 5, 6, 7, 28, 29 et 37 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer, dans leur rédaction initiale.

Dans sa décision n° 2018-750/751 QPC du 7 décembre 2018, le Conseil constitutionnel a déclaré conformes à la Constitution les dispositions suivantes de cette loi :

- le 2<sup>o</sup> de l'article 1<sup>er</sup> ;
- les mots « *meuble corporel* » et « *meubles corporels* » figurant respectivement au dernier alinéa de l'article 1<sup>er</sup> et au dernier alinéa de l'article 2 ;
- les articles 4, 5 et 7 ;
- les 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup> de l'article 6 ;
- les articles 28 et 29 ;
- les deuxième et troisième alinéas du paragraphe I et le paragraphe III de l'article 37.

#### **I. – Les dispositions contestées**

##### **A. – Présentation des dispositions contestées**

###### **1. – L'objet et l'évolution de l'octroi de mer**

\* L'octroi de mer est une taxe perçue par les collectivités territoriales des départements et régions d'outre-mer (DROM) sur les produits importés ainsi que sur les produits locaux livrés à l'intérieur de leur territoire.

Cette taxe, qui frappe les importations de marchandises, rapporte au total plus d'un milliard d'euros chaque année, est une ressource essentielle des collectivités d'outre-

mer qui en perçoivent le produit<sup>1</sup>. Son objet est double : d'une part, constituer une ressource fiscale pérenne pour des collectivités confrontées à la faiblesse du rendement de la fiscalité directe et, d'autre part, protéger la production locale, qui souffre de handicaps structurels (insularité, éloignement, faiblesse du produit intérieur brut, besoins en infrastructures), en frappant les importations de marchandises<sup>2</sup>.

\* Cette taxe est l'une des plus anciennes du système fiscal français. On trouve en effet trace, dès 1670, dans les documents juridiques de l'Ancien Régime, d'une taxe dénommée « *droit des poids* » qui frappait exclusivement les produits importés en Martinique et représentait une sorte d'équivalent à l'octroi en vigueur dans les villes de métropole. Supprimée à la Révolution, elle fut rétablie en Martinique en 1819, puis étendue à la Guadeloupe en 1825, à La Réunion en 1850 et à la Guyane en 1878. Le *senatus-consulte* du 4 juillet 1866 a officialisé cet impôt sur les produits arrivant de la mer en le qualifiant pour la première fois d'« *octroi de mer* ». Maintenu en 1946, lors du vote de la loi de départementalisation du 19 mars 1946, il fut conservé par les lois de décentralisation de 1982 ainsi que par celle du 2 août 1984<sup>3</sup> qui a transféré la compétence en la matière aux conseils régionaux.

\* Jusqu'en 1992, l'octroi de mer ne frappait que les importations de marchandises dans les départements ultramarins. Il pouvait dès lors apparaître comme une « *taxe d'effet équivalent* » à un droit de douane à l'importation, contraire aux règles communautaires relatives au marché unique<sup>4</sup>.

Dans sa décision du 22 décembre 1989<sup>5</sup>, le Conseil des ministres des communautés européennes a reconnu que l'octroi de mer constituait « *un élément de soutien aux productions locales qui sont soumises aux difficultés de l'éloignement et de l'insularité* » ainsi qu'« *un instrument essentiel d'autonomie et de démocratie locale,*

---

<sup>1</sup> Il s'agit actuellement de la Guadeloupe, la Guyane, Mayotte, la Martinique et la Réunion.

<sup>2</sup> Étude d'impact du projet de loi n° 366 (Sénat – 2014-2015), devenu loi n° 2015-762 du 29 juin 2015 modifiant la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer.

<sup>3</sup> Loi n° 84-747 du 2 août 1984 relative aux compétences des régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de la Réunion.

<sup>4</sup> Rapport n° 357 (Sénat – 2003-2004) de M. Roland du Luart, fait au nom de la commission des finances, déposé le 16 juin 2004. C'est d'ailleurs ce qu'a expressément jugé la Cour de justice des communautés européennes : « *une taxe proportionnelle à la valeur en douane des biens perçue par un État membre sur les marchandises importées d'un autre État membre en raison de leur introduction dans une région du territoire du premier État membre constitue une taxe d'effet équivalent à un droit de douane à l'importation, en dépit du fait que la taxe frappe également les marchandises introduites dans cette région en provenance d'une autre partie de ce même État* » (CJCE, 16 juillet 1992, Legros, affaire C-163/90, § 18).

<sup>5</sup> Décision 89/688/CEE du Conseil du 22 décembre 1989, relative au régime de l'octroi de mer dans les départements français d'outre-mer.

*dont les ressources doivent constituer un moyen de développement économique et social des départements d'outre-mer* ». Soucieux toutefois d'en assurer la compatibilité avec le droit communautaire, il a permis son maintien à la condition que certains ajustements y soient apportés, dont le principal était la généralisation de l'octroi de mer à l'ensemble des productions locales ou importées, sous réserve de certaines exonérations partielles ou totales qui ne devaient être que transitoires<sup>6</sup>.

La loi du 17 juillet 1992 relative à l'octroi de mer<sup>7</sup> procéda à ces ajustements. À la demande de la France, le Conseil de l'Union européenne (UE) accepta, dans sa **décision 2004/162/CE du 10 février 2004**<sup>8</sup>, de proroger jusqu'au 1<sup>er</sup> juillet 2014 le régime d'exonération bénéficiant aux produits fabriqués localement, sous certaines conditions liées aux types de marchandises en cause et aux différentiels de taux de taxation entre les produits importés et ceux produits localement<sup>9</sup>.

Ces exigences ont été transcrites dans la **loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004** relative à l'octroi de mer, qui a abrogé la loi du 17 juillet 1992<sup>10</sup>. Trois objectifs ont été poursuivis par le législateur : « *le maintien du soutien économique apporté aux entreprises des doms à travers l'outil fiscal qu'est l'octroi de mer ; une meilleure utilisation budgétaire du produit de cette taxe ; enfin, une simplification administrative* »<sup>11</sup>.

C'est dans cette rédaction d'origine de la loi qu'étaient contestées les dispositions objets de la décision commentée.

## **2. – Le régime juridique de l'octroi de mer issu de la loi du 2 juillet 2004**

### **a. – Architecture générale**

Le régime juridique de l'octroi de mer est construit autour d'un principe, assorti d'exceptions, elles-mêmes encadrées.

---

<sup>6</sup> Cette décision a été jugée conforme aux traités communautaires par l'arrêt de la CJCE du 19 février 1998, *Chevassus-Marche*, affaire C-212/96.

<sup>7</sup> Loi n° 92-676 du 17 juillet 1992 relative à l'octroi de mer et portant mise en œuvre de la décision du conseil des ministres des communautés européennes n° 89-688 du 22 décembre 1989.

<sup>8</sup> Décision 2004/162/CE du Conseil du 10 février 2004 relative au régime de l'octroi de mer dans les départements français d'outre-mer et prorogeant la décision 89/688/CEE.

<sup>9</sup> Article 1<sup>er</sup> de la décision 2004/162/CE précitée.

<sup>10</sup> Art. 53 de la loi du 2 juillet 2004 précitée.

<sup>11</sup> Mme Brigitte Girardin, *in* rapport n° 1612 (Assemblée nationale – XII<sup>e</sup> législature) fait par Didier Quentin, au nom de la commission des lois, déposé le 19 mai 2004.

Le principe est celui de **l'égle taxation des biens importés et des biens produits localement** (article 1<sup>er</sup> et second alinéa de l'article 27). Les exceptions correspondent à un **certain nombre d'exonérations obligatoires** (articles 4 et 5) **ou facultatives** (articles 6 et 7), totales ou partielles, dont bénéficient certains biens produits localement et certains types d'importation. Ces exonérations sont elles-mêmes encadrées par plusieurs règles (articles 28 et 29) fixant, pour chaque catégorie de biens importés ou produits localement, le différentiel de taxation à ne pas dépasser.

## **b. – Le champ d'application de l'octroi de mer**

\* La loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004, dans sa version initiale, prévoit l'application de l'octroi de mer dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de La Réunion.

Selon l'article 1<sup>er</sup> de la loi, cette taxe est **en principe** applicable :

– aux **importations de marchandises**, quelle que soit leur provenance<sup>12</sup> (il s'agit du volet « externe » de l'octroi de mer, qui constitue l'essentiel du rendement de cette taxe) ;

– aux **livraisons de biens** faites à titre onéreux par les personnes physiques ou morales qui exercent des activités de production au sein de ces collectivités (volet dit « interne » de l'octroi de mer). D'après les travaux parlementaires, cette formulation reprend en fait celle retenue pour décrire les opérations imposables à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) telle qu'elle résulte de l'article 256 du code général des impôts<sup>13</sup>. Le 2<sup>o</sup> de l'article premier précise que : « *La livraison d'un bien s'entend du transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire* ». Il s'agit en d'autres termes des ventes de biens issus d'activités locales de production.

L'article 2 de la loi envisage à ce titre toutes les opérations de fabrication, de transformation ou de rénovation de biens meubles corporels, ainsi que les opérations agricoles et extractives réalisées par des personnes qui exercent ce type d'activités

---

<sup>12</sup> Aux termes de l'article 3 de la loi, sont visées les marchandises originaires ou en provenance d'une autre région d'outre-mer, de métropole, d'un État membre de la Communauté européenne, d'un État non membre de la Communauté européenne, si les marchandises n'ont pas été mises en libre pratique (*i.e* non dédouanées), ou encore de territoires dépendants d'États européens mais non considérés comme membres de la Communauté européenne, énumérés à l'article 256-0 du code général des impôts (par exemple les îles Canaries en Espagne).

<sup>13</sup> Rapport n° 357 (Sénat – 2003-2004) de M. Roland du Luart, fait au nom de la commission des finances, déposé le 16 juin 2004, p. 37.

de manière indépendante, quels que soient leur statut juridique<sup>14</sup> et leur situation au regard des autres impôts.

*A contrario*, ne sont pas assujetties à l'octroi de mer les activités de production locale de biens meubles incorporels ou de biens immeubles<sup>15</sup>, ainsi que les activités de prestations de services, ce qui restreint le champ d'application de cette taxe par rapport à celui de la TVA<sup>16</sup>.

En principe, et comme le confirme l'article 33 de la loi, sont donc redevables de l'octroi de mer :

- **tous les destinataires de biens importés** dans les DROM, quelle que soit leur activité ;
- **les producteurs de biens meubles corporels vendus** au sein des DROM.

### **c. – Les exonérations d'octroi de mer**

#### **\* Les exonérations obligatoires :**

Tout d'abord, l'**article 4** de la loi du 2 juillet 2004 prévoit que sont par principe exonérées, compte tenu de leur destination :

- les livraisons de biens expédiés ou transportés hors de la région de production par l'assujetti, par l'acquéreur qui n'y est pas établi ou pour leur compte. Ceci désigne les exportations vers le « *reste du monde* », à l'exception de celles qui se font au sein du marché antillo-guyanais (1° à 3° de l'article 4) ;
- les importations de biens dans le marché antillo-guyanais (4° de l'article 4). Ce faisant, les produits qui circulent au sein de ce marché spécifique ne sont taxés qu'une seule fois.

Ensuite, l'**article 5** de la loi du 2 juillet 2004 prévoit une exonération des livraisons de biens réalisées par les entreprises locales dont le chiffre d'affaires annuel relatif à une activité de production est inférieur à 550 000 euros.

---

<sup>14</sup> Il peut tout aussi bien s'agir d'entreprises individuelles, de sociétés ou d'associations.

<sup>15</sup> Cass. com., 15 janvier 2013, n° 11-26.815 ; *Bull. civ.* IV, n° 4.

<sup>16</sup> Rapport n° 357 (2003-2004) précité, p. 37

Alors qu'elles étaient placées totalement hors du champ de l'octroi de mer sous le régime de la loi du 17 juillet 1992 (ancien article 3), les petites entreprises de production locale sont donc assujetties à cette taxe, mais exonérées de son paiement au regard de leur chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédente<sup>17</sup>.

Le dernier alinéa de l'article 5 autorise toutefois les conseils régionaux à neutraliser cette exonération lorsqu'elle aurait pour effet de réduire, par l'application des règles d'encadrement des différentiels de taxation, le taux de l'octroi de mer perçu à l'importation.

Enfin, l'**article 8** de la loi du 2 juillet 2004 exonère les importations de biens bénéficiant des franchises applicables aux autres droits et taxes en vigueur<sup>18</sup>.

#### **\* Les exonérations facultatives :**

En sus des exonérations obligatoires, les conseils régionaux ont la faculté d'exonérer facultativement :

– les importations de cinq catégories de marchandises correspondant à certains biens d'équipement ou matières premières, en fonction de la personne, publique ou privée, destinataire<sup>19</sup> (**article 6**) ;

– les livraisons de biens réalisées par des entreprises de production locale ayant un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 550 000 euros (**article 7**). Dans ce cas, l'exonération peut être totale (taux zéro) ou partielle (taux réduit), selon le choix opéré par le conseil régional dans les limites fixées à l'article 28.

---

<sup>17</sup> La loi du 29 juin 2015 a opéré un retour en arrière en excluant de nouveau du champ de l'octroi de mer les « petites » entreprises locales de production, mais en fixant cette fois le seuil de chiffre d'affaires à 300 000 euros (article 2 de la loi du 2 juillet 2004 dans sa version résultant de ladite loi).

<sup>18</sup> En vertu du second alinéa de cet article, la franchise est de 880 euros pour les biens transportés par un voyageur et de 180 euros pour les marchandises importées.

<sup>19</sup> Les marchandises concernées sont :

1° les matériels d'équipement destinés à l'industrie hôtelière et touristique ainsi que certains produits, matériaux de construction, engrais et outillages industriels et agricoles destinés à une personne exerçant une activité économique ;

2° les matières premières destinées à des activités locales de production ;

3° les équipements destinés à l'accomplissement des missions régaliennes de l'État ;

4° les équipements sanitaires destinés aux établissements de santé publics ou privés ;

5° les biens réimportés, dans l'état où ils ont été exportés, par la personne qui les a exportés et qui bénéficient de la franchise des droits de douane ou en bénéficieraient s'ils étaient soumis à des droits de douane.

#### **d. – Le taux de l’octroi de mer**

\* L’article 27 de la loi du 2 juillet 2004 consacre la liberté dans la fixation des taux d’octroi de mer par les conseils régionaux des DROM. Ces taux sont donc fixés indépendamment pour chaque DROM, les assemblées délibérantes pouvant décider de ne pas taxer certains produits, là où d’autres font l’objet d’un taux d’octroi de mer volontairement élevé.

Comme le relevaient les auteurs de l’étude d’impact pour la loi n° 2015-762 du 29 juin 2015<sup>20</sup> : « *Outre le soutien à la production locale, la fixation des taux relève de divers enjeux, parmi lesquels le maintien des prix, la génération de recettes pour les collectivités, la poursuite d’objectifs en termes de santé publique ou de développement durable.*

*« Ces enjeux se traduisent dans les grilles de taux adoptées dans chaque DOM : d’une façon générale, les produits dits de première nécessité (alimentation, produits de base), certaines équipements (destinés aux personnes handicapées par exemple) et parfois certaines biens culturels sont faiblement voire non taxés, tandis que les produits de luxe (parfums, voitures de forte cylindrée par exemple), les alcools et tabacs sont fortement taxés.*

*« En Guadeloupe et en Martinique, 13 taux effectifs s’appliquent, 14 à La Réunion, 18 en Guyane et 25 à Mayotte. Le taux de base, ou taux par défaut appliqué à une majorité de positions, diffère assez nettement selon les régions : il est de 6,5 % à La Réunion, de 9,5 % aux Antilles et de 17,5 % en Guyane »<sup>21</sup>.*

\* Selon l’article 27 de la loi du 2 juillet 2004, les importations de biens et les livraisons de produits similaires doivent **en principe** être soumises à un régime de taxation identique, conformément aux normes communautaires.

Toutefois, **par dérogation à ce principe**, les articles 28 et 29 de la loi autorisent les conseils régionaux, lorsqu’ils exonèrent les livraisons de biens faites par les entreprises locales de production, à opérer une taxation différenciée des importations et des livraisons de biens qui figurent sur la liste des produits « sensibles » mentionnés dans l’annexe à la décision 2004/162/CE qui se caractérisent par le fait

---

<sup>20</sup> Loi n° 2015-762 du 29 juin 2015 modifiant la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l’octroi de mer.

<sup>21</sup> Étude d’impact du projet de la loi modifiant la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004, 23 mars 2015, p. 12.

« que, lorsqu'ils sont produits localement, leur prix de revient est sensiblement supérieur au prix de revient de produits similaires provenant de l'extérieur »<sup>22</sup>.

Conformément à l'autorisation délivrée à cet effet (et prorogée depuis) par le Conseil de l'UE, les conseils régionaux peuvent ainsi continuer à soumettre les produits originaires des DROM à une taxation plus avantageuse que celle applicable aux produits importés, afin de permettre aux économies ultramarines de compenser les handicaps structurels auxquels elles doivent faire face.

La décision 2004/162/CE a toutefois imposé au législateur de respecter certains écarts maximaux de taxation afin que l'octroi de mer ne se transforme pas « en une arme protectionniste remettant en cause les principes de fonctionnement du marché intérieur »<sup>23</sup>.

\* L'**article 28** de la loi fixe les écarts maximaux de taxation applicables entre les produits locaux et les produits importés similaires lorsque les conseils régionaux décident d'exonérer totale ou partiellement certaines livraisons de biens fabriqués localement par des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel, relatif à ces biens, est égal ou supérieur à 550 000 euros<sup>24</sup> :

– 10 points de pourcentage pour les produits mentionnés dans la partie A de l'annexe à la décision 2004/162/CE, *i.e* des produits de base ainsi que ceux pour lesquels un relatif équilibre a été trouvé entre la production locale et la production extérieure ;

– 20 points de pourcentage pour les produits mentionnés dans la partie B de l'annexe, *i.e* en particulier les produits nécessitant des investissements lourds influant sur les prix de revient des biens fabriqués localement pour un marché limité ;

– 30 points de pourcentage pour les produits mentionnés dans la partie C de l'annexe, *i.e* principalement les produits fabriqués par des entreprises de grande taille et les produits d'une très grande vulnérabilité par rapport aux importations en provenance des pays voisins des DROM.

**L'application de ces différentiels de taxation permet ainsi, toutes les fois qu'un conseil régional constate qu'un produit « sensible », car figurant dans l'annexe**

---

<sup>22</sup> Décision 2004/162/CE précitée, § 16.

<sup>23</sup> *Ibidem*.

<sup>24</sup> Ainsi que celles dont le chiffre d'affaires est inférieur à ce seuil, lorsque le conseil régional a décidé de ne pas les faire profiter de l'exonération prévue à l'article 5 de la loi du 2 juillet 2004.



**à la décision 2004/162/CE, est fabriqué sur place par des entreprises locales en concurrence avec un produit similaire importé par d'autres entreprises, de taxer moins lourdement le producteur local que l'importateur, sans pour autant barrer l'accès au marché local à ce dernier.** Par exemple, si le conseil régional entend taxer des produits importés relevant de la catégorie B à hauteur de 35 %, il est tenu de maintenir une taxation d'au moins 15 % pour les produits locaux correspondant (35 % - 20 % = 15 %)

Aucune différence de taxation n'est autorisée pour les produits autres que ceux figurant dans l'annexe à la décision 2004/162/CE, lorsqu'ils sont fabriqués par les entreprises visées à l'article 28.

\* **L'article 29** de la loi prévoit que les taux prévus à l'article 28 sont **majorés de 5 % pour les petits producteurs locaux** (ceux dont le chiffre d'affaires est inférieur à 550 000 euros), soit 15 %, 25 % et 35 % pour les produits des catégories A, B et C.

Cette majoration vise à remédier à la difficulté suivante. Les producteurs locaux dont le chiffre d'affaires est supérieur sont susceptibles de bénéficier d'une exonération partielle. L'application du différentiel maximal de taxation ne détermine donc pas nécessairement un taux maximal de taxation, puisque le conseil régional peut, par exemple, décider de taxer à 20 % les produits locaux relevant de la catégorie C et à 50 % les produits importés concurrents. En revanche, les plus petits producteurs locaux peuvent seulement bénéficier d'une exonération totale de taxation, ce qui limite le taux maximum de taxation des produits importés concurrents à 30 %. La majoration prévue par l'article 29 offre une plus grande marge de manœuvre fiscale au conseil régional, qui peut ainsi définir trois taux différents pour les petits producteurs locaux, les producteurs locaux plus importants et les produits importés, en arbitrant entre le soutien apporté aux acteurs économiques locaux et le niveau des recettes fiscales perçues<sup>25</sup>.

Par ailleurs, l'article 29 autorise également, pour tous les autres produits, un différentiel de taxation de 5 % entre les produits locaux fabriqués par de petits producteurs et les produits importés identiques ou similaires.

---

<sup>25</sup> Cf. rapport n° 357 (Sénat – 2003-2004) précité, p. 107 et s.

## e. – L’octroi de mer régional

La loi n° 84-747 du 2 août 1984<sup>26</sup> avait créé un **droit additionnel à l’octroi de mer (DAOM)**, dont l’assiette était la même que celle de l’octroi de mer et le taux, fixé par le conseil régional, plafonné à 1 %. À la différence de l’octroi de mer, dont le produit alimente, à titre principal, les budgets des communes des DOM (mais aussi celui du département en Guyane), le produit du DAOM avait vocation à constituer une recette du budget de la région.

**L’article 37** de la loi du 2 juillet 2004 a substitué au DAOM **l’octroi de mer régional (OMR)**. Il s’agit toujours d’une taxe « complémentaire » à l’octroi de mer qui profite au budget de la région. L’OMR s’applique à tous les produits, à l’exclusion de ceux qui bénéficient des exonérations obligatoires prévues aux articles 4 (produits exportés), 5 (produits locaux des PME) et 8 (marchandises bénéficiant de la franchise de douane).

Les conseils régionaux ont également la possibilité d’exonérer de l’OMR, dans les conditions prévues pour l’octroi de mer, l’importation des biens visés à l’article 6, ou les livraisons mentionnées à l’article 7 (entreprises autres que les PME), et cela indépendamment des exonérations retenues à ces deux titres pour l’octroi de mer lui-même.

L’institution de l’OMR est laissée à la discrétion de chaque conseil régional. Toutefois, son taux ne peut excéder 2,5 %, ni avoir pour effet de déroger aux limites d’écarts de taux fixées par les articles 28 et 29 de la loi conformément à la décision 2004/162/CE du Conseil de l’UE. En conséquence, et pour chaque produit, **le niveau de l’OMR s’ajoute à la taxation déjà pratiquée au titre de l’octroi de mer**, et c’est au regard du résultat ainsi obtenu que le différentiel de taxation entre les produits importés et les produits locaux est apprécié au regard du droit communautaire.

## B. – Origine des QPC et question posée

Deux sociétés étaient à l’origine des présentes QPC.

---

<sup>26</sup> Loi n° 84-747 du 2 août 1984 relative aux compétences des régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de la Réunion (article 39).

\* Par assignation du 17 juin 2013, la société Long Horn International, spécialisée dans le commerce de gros, avait saisi le tribunal de grande instance (TGI) de Fort-de-France aux fins de se voir rembourser les cotisations d'octroi de mer et de l'octroi de mer régional dont elle s'était acquittée au titre des années 2009 à 2012.

Par un jugement du 28 juin 2016, le TGI de Fort-de-France avait déclaré prescrite sa demande en remboursement d'une partie des cotisations acquittées et l'avait déboutée de ses autres demandes. Ce jugement avait été confirmé en toutes ses dispositions par la cour d'appel de Fort-de-France le 3 octobre 2017.

Le 12 février 2018, la société Long Horn International avait formé un pourvoi en cassation contre cette décision, au soutien duquel elle avait présenté la QPC ci-après exposée.

\* Par assignation du 22 juin 2012, la société Sodimar, également spécialisée dans le commerce de gros, avait saisi le tribunal d'instance (TI) de Fort-de-France aux fins de se voir rembourser les cotisations d'octroi de mer et d'octroi de mer régional dont elle s'était acquittée au titre des années 2008 à 2011. À l'occasion de cette instance, la société Sodimar avait posé une première QPC visant à remettre en cause la constitutionnalité de l'ensemble des dispositions de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004.

Par un jugement du 25 mars 2013, le TI de Fort-de-France avait décidé de transmettre à la Cour de cassation cette QPC. Par un arrêt du 4 juin 2013 (n° 13-40.017), la chambre commerciale de la Cour de cassation, qui avait également été saisie d'une QPC rédigée en termes identiques par une autre société<sup>27</sup>, avait renvoyé au Conseil constitutionnel l'ensemble des dispositions de la loi du 2 juillet 2004.

Dans sa décision n° 2013-334/335 QPC du 26 juillet 2013<sup>28</sup>, le Conseil constitutionnel avait dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur les QPC renvoyées par la Cour de cassation dans la mesure où elles ne satisfaisaient pas aux exigences constitutionnelles et organiques applicables.

Par un jugement du 16 mars 2015, le TI de Fort-de-France avait déclaré prescrite la demande en remboursement d'une partie des cotisations acquittées par la société

---

<sup>27</sup> Cass. com., 4 juin 2013, n° 13-40.017.

<sup>28</sup> Décision n° 2013-334/335 QPC du 26 juillet 2013, *Société Somaf et autre (Loi relative à l'octroi de mer)*.

Sodimar et l'avait déboutée de ses autres demandes. Ce jugement avait été confirmé en toutes ses dispositions par la cour d'appel de Fort-de-France le 3 octobre 2017.

Le 12 février 2018, la société Sodimar avait formé un pourvoi en cassation contre cette décision, au soutien duquel elle avait présenté la QPC ci-après exposée.

\* Les questions prioritaires de constitutionnalité présentées par chacune des sociétés demanderesses à l'occasion de leur pourvoi en cassation étaient ainsi rédigées :

*« Les dispositions des articles 1, 2, 4 à 7, 28, 29 et 37 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 sont-elles conformes aux principes d'égalité devant la loi fiscale et devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ? »*

Par les arrêts précités du 27 septembre 2018, la chambre commerciale de la Cour de cassation avait renvoyé les QPC au Conseil constitutionnel après avoir estimé, tout d'abord, que les dispositions contestées *« ne se bornent pas à tirer les conséquences nécessaires de dispositions inconditionnelles et précises d'une directive ou des dispositions d'un règlement de l'Union européenne et peuvent dès lors être soumises au contrôle du Conseil constitutionnel »*.

Puis, elle avait considéré que les questions posées présentaient un caractère sérieux *« au regard des exigences qui s'attachent aux principes constitutionnels d'égalité devant la loi et devant les charges publiques, dès lors qu'il résulte des dispositions critiquées que l'octroi de mer et l'octroi de mer régional, acquittés à l'occasion de l'introduction de marchandises dans les départements d'outre-mer, entraînent une disparité de traitement entre les producteurs et les importateurs métropolitains et ultramarins ainsi qu'entre les ultramarins eux-mêmes, en ce que sont exonérés les services, certaines entreprises en raison de leur taille et certaines des marchandises importées »*.

## **II. – L'examen de la constitutionnalité des dispositions contestées**

\* Le Conseil constitutionnel a joint ces deux QPC pour y statuer par une seule décision (paragr. 1).

\* Les sociétés requérantes et la société antillaise de distribution de produits, dont l'intervention a été admise, reprochaient aux exonérations d'octroi de mer prévues par les dispositions contestées de méconnaître, à plusieurs titres, les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

En premier lieu, elles estimaient que des différences de traitement injustifiées étaient instaurées entre les producteurs de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de La Réunion, qui vendent leur production sur place, et leurs concurrents de métropole, qui exportent leur production dans ces territoires. Ces différences de traitement inconstitutionnelles résultaient, selon elles, de l'exonération d'octroi de mer bénéficiant aux marchandises produites localement, lorsqu'elles sont exportées en dehors de ces territoires ou dans un autre de ces territoires que celui de leur production. Pour les sociétés requérantes et intervenante, de telles différences résultaient également de l'exonération d'octroi de mer profitant aux producteurs locaux dont le chiffre d'affaires est inférieur à 550 000 euros. Elles résultaient enfin de l'exonération facultative dont peuvent bénéficier les producteurs locaux dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à ce même montant.

En deuxième lieu, les sociétés requérantes et intervenante soutenaient qu'une différence de traitement injustifiée entre les entreprises ultramarines résultait du fait que, contrairement aux livraisons de biens meubles, les prestations de services et les livraisons d'immeubles ne sont pas soumises à l'octroi de mer.

En dernier lieu, elles reprochaient au législateur d'avoir instauré une autre différence de traitement inconstitutionnelle en permettant que certaines importations de biens soient exonérées d'octroi de mer, sans justification au regard des secteurs bénéficiaires de ces importations.

Les sociétés requérantes et intervenante réitéraient leurs critiques s'agissant des exonérations d'octroi de mer régional.

Le Conseil constitutionnel a restreint en conséquence le champ de la QPC (paragr. 16).

#### **A. – Le contrôle opéré par le Conseil constitutionnel sur les lois adaptant le droit interne à une décision du Conseil de l'Union européenne**

Le Premier ministre faisait valoir que, dans la mesure où les articles 5, 28 et 29 de la loi du 2 juillet 2004 appliquaient les dispositions inconditionnelles et précises de la décision n° 2004/162/CE du Conseil du 10 février 2004, il n'y avait pas lieu, pour le Conseil constitutionnel, en l'absence de mise en cause d'une règle ou d'un principe inhérent à l'identité constitutionnelle de la France, de se prononcer sur leur conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit.

Le Conseil constitutionnel était ainsi invité à étendre aux décisions du Conseil de l'UE sa jurisprudence relative aux lois de transposition d'une directive européenne<sup>29</sup> et aux lois ayant pour objet d'adapter le droit interne à un règlement de l'UE<sup>30</sup>.

Il n'a toutefois pas eu à répondre sur ce point, compte tenu de l'objet de la décision en cause. Le Conseil a en effet considéré qu'« *en tout état de cause, la décision du 10 février 2004 ayant pour seul effet d'autoriser la République française à instaurer, sous certaines conditions, un régime d'exonération à l'octroi de mer, les dispositions contestées ne se bornent pas à tirer les conséquences de dispositions inconditionnelles et précises de cette décision* » (paragr. 18).

## **B. – Les conclusions aux fins de transmission de questions préjudicielles à la Cour de justice de l'Union européenne**

Les sociétés requérantes demandaient au Conseil constitutionnel de transmettre à la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) deux questions préjudicielles portant sur la validité du paragraphe 4 de l'article 1<sup>er</sup> de la décision du Conseil de l'UE du 10 février 2004 et sur l'interprétation des paragraphes 1 et 2 de ce même article.

Le Conseil constitutionnel a déjà à plusieurs reprises, dans le cadre de QPC<sup>31</sup>, répondu à des conclusions aux fins de transmission de questions préjudicielles à la CJUE<sup>32</sup>. Et il lui est arrivé de décider, de sa propre initiative, de transmettre une telle question lorsque la solution de la QPC posée en dépendait<sup>33</sup>.

---

<sup>29</sup> Voir par exemple la décision n° 2010-79 QPC du 17 décembre 2010, *M. Kamel D. (Transposition d'une directive)*, cons. 3.

<sup>30</sup> Décision n° 2018-765 DC du 12 juin 2018, *Loi relative à la protection des données personnelle*, paragr. 3.

<sup>31</sup> Compte tenu de l'incompatibilité entre le délai d'un mois et le temps requis pour une réponse à une question préjudicielle, même en procédure d'urgence, le Conseil constitutionnel considère qu'il ne lui est pas possible de recourir à cette procédure dans le cadre du contrôle *a priori* des lois (décision n° 2006-540 DC du 27 juillet 2006, *Loi relative au droit d'auteur et aux droits voisins dans la société de l'information*, cons. 20 : « *devant statuer avant la promulgation de la loi dans le délai prévu par l'article 61 de la Constitution, le Conseil constitutionnel ne peut saisir la Cour de justice des Communautés européennes de la question préjudicielle prévue par l'article 234 du traité instituant la Communauté européenne ; qu'il ne saurait en conséquence déclarer non conforme à l'article 88-1 de la Constitution qu'une disposition législative manifestement incompatible avec la directive qu'elle a pour objet de transposer ; qu'en tout état de cause, il revient aux autorités juridictionnelles nationales, le cas échéant, de saisir la Cour de justice des Communautés européennes à titre préjudiciel* »).

<sup>32</sup> Décision n° 2014-439 QPC du 23 janvier 2015, *M. Ahmed S. (Déchéance de nationalité)*, cons. 6 à 9 et décision n° 2015-512 QPC du 8 janvier 2016, *M. Vincent R. (Délit de contestation de l'existence de certains crimes contre l'humanité)*, cons. 4.

<sup>33</sup> Décision n° 2013-314 P QPC du 4 avril 2013, *M. Jeremy F. (Absence de recours en cas d'extension des effets du mandat d'arrêt européen - question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne)*.

Cependant, dans la présente affaire, il a observé que la validité de la décision du 10 février 2004 était sans effet sur l'appréciation de la conformité de la disposition contestée aux droits et libertés que la Constitution garantit et rejeté en conséquence les conclusions des requérants à cette fin (paragr. 19).

## **C. – Les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques**

### **1. – La jurisprudence constitutionnelle**

Aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « *La loi [...] doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse* ». De manière constante, le Conseil constitutionnel juge que le principe d'égalité devant la loi « *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* »<sup>34</sup>.

Sur le fondement de l'article 13 de la Déclaration de 1789, le Conseil constitutionnel considère par ailleurs qu'« *en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* »<sup>35</sup>.

Lorsque le Conseil constitutionnel contrôle la conformité à ces principes d'une loi établissant un avantage fiscal en faveur d'un secteur économique ou de certaines catégories de contribuables, il juge que « *le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités*

---

<sup>34</sup> Voir récemment la décision n° 2018-708 QPC du 1<sup>er</sup> juin 2018, *Société Elengy et autre (Assujettissement des installations de gaz naturel liquéfié à l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux)*, paragr. 5.

<sup>35</sup> Voir notamment la décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015, *Société Nextradio TV (Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés – seuil d'assujettissement)*, cons. 5.

*économiques en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés »<sup>36</sup>.*

Le Conseil constitutionnel ne s'oppose ainsi pas à ce que des dispositions fiscales instituent un régime de taxation différenciée entre certaines catégories d'opérations ou de personnes, à partir du moment où ces dispositions reposent sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés. Suivant les cas, ces critères peuvent être propres à la situation dans laquelle se trouvent les personnes ou les produits assujettis à l'impôt ou à la taxe ou être liés à des contraintes, notamment géographiques ou locales, qui pèsent sur eux.

\* Le différentiel de taxation peut ainsi trouver sa justification dans les difficultés économiques propres à certaines entreprises ou certains secteurs d'activité. Le Conseil constitutionnel a pu juger que ne méconnaissent pas les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques les dispositifs suivants :

– l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune dont bénéficiaient les titres reçus en contrepartie d'investissements dans les petites et moyennes entreprises, « *compte tenu du risque affectant un tel placement* »<sup>37</sup> (décision n° 2003-477 DC du 31 juillet 2003), cette exonération étant par ailleurs justifiée par l'intérêt général qui s'attache au développement de l'investissement productif dans ces entreprises, compte tenu de leur rôle dans la création d'emplois.

Saisi d'une autre exonération du même type, le Conseil a jugé de même en ajoutant que, compte tenu du « *taux de défaillance des petites et moyennes entreprises dans leurs premières années et au manque de liquidité des titres concernés* » et du plafonnement de l'exonération retenu, « *l'avantage fiscal ainsi consenti n'apparaît pas disproportionné par rapport à l'objectif poursuivi et n'entraîne pas une rupture caractérisée du principe d'égalité devant les charges publiques* » (décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007)<sup>38</sup> ;

– le plafonnement de la contribution au service public de l'électricité, réservé aux seules sociétés industrielles consommant plus de sept gigawattheures d'électricité par an. Ce plafonnement est justifié par l'intérêt qui s'attache à la préservation de la

---

<sup>36</sup> Voir par exemple les décisions n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011, *Société Unilever France (Taux de TVA sur la margarine)*, cons. 3, et n° 2015-466 QPC du 7 mai 2015, *Époux P. (Impôt sur le revenu sur les gains de cession de parts de jeune entreprise innovante - Critères d'exonération)*, cons. 4.

<sup>37</sup> Décision n° 2003-477 DC du 31 juillet 2003, *Loi pour l'initiative économique*, cons. 19.

<sup>38</sup> Décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007, *Loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat*, cons. 32.



compétitivité des petites et moyennes entreprises fortement consommatrices d'énergie électrique et à la sauvegarde des emplois (décision n° 2005-516 DC du 7 juillet 2005)<sup>39</sup> ;

– l'exonération de la contribution exceptionnelle sur les produits pétroliers dont bénéficiaient les entreprises assujetties qui auraient interrompu leur activité pendant plus de trois mois. Le Conseil constitutionnel a estimé qu'en prenant ainsi en compte « *la situation des entreprises en difficulté, et notamment des raffineries ayant cédé la propriété de leurs volumes de produits pétroliers ou fermé temporairement leurs installations* » et en retenant le critère de l'interruption d'activité de plus de trois mois, « *le législateur a fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en relation avec les buts poursuivis* » (décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012)<sup>40</sup>.

\* Une différence de taxation peut aussi se fonder, en fonction du but poursuivi par le législateur, sur les spécificités d'un produit ou d'une organisation productive. Le Conseil constitutionnel a ainsi jugé conforme aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques :

– l'application au beurre d'un taux réduit de TVA, tandis que la margarine était soumise au taux normal : « *Considérant qu'en adoptant la disposition contestée, le législateur a exclu les opérations portant sur les margarines et graisses végétales de l'application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'en appliquant aux produits d'origine laitière, entrant dans la composition des corps gras non végétaux, un avantage fiscal ayant pour objet de modérer leur prix de vente au public, le législateur a entendu favoriser leur production et leur vente ; qu'en distinguant à cette fin les opérations portant sur les margarines et graisses végétales, taxées au taux de 19,6 %, de celles portant sur les corps gras alimentaires d'origine laitière taxées au taux de 5,5 %, il s'est fondé sur un critère objectif et rationnel* » (décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011)<sup>41</sup> ;

– le non-assujettissement à la taxe sur les achats de viande des personnes réalisant un chiffre d'affaires inférieur à un certain seuil (décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000)<sup>42</sup> ou l'exonération de cotisation foncière des entreprises en faveur

---

<sup>39</sup> Décision n° 2005-516 DC du 7 juillet 2005, *Loi de programme fixant les orientations de la politique énergétique*, cons. 29.

<sup>40</sup> Décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012, *Loi de finances rectificative pour 2012 (II)*, cons. 42.

<sup>41</sup> Décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011, *Société UNILEVER FRANCE (Taux de TVA sur la margarine)*, cons. 4.

<sup>42</sup> Décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000, *Loi de finances rectificative pour 2000*, cons. 29.

des très petites entreprises ayant opté pour le « régime micro-social » (décision n° 2010-622 DC du 28 décembre 2010)<sup>43</sup> ;

– le fait que le crédit d’impôt au titre des dépenses exposées pour l’élaboration de nouvelles collections soit réservé aux seules entreprises industrielles du secteur « textile-habillement-cuir », excluant de ce fait les entreprises commerciales intervenant dans le même secteur. Le Conseil constitutionnel a estimé que, dans la mesure où « le législateur a entendu, par l’octroi d’un avantage fiscal, soutenir l’industrie manufacturière en favorisant les systèmes économiques intégrés qui allient la conception et la fabrication de nouvelles collections », en réservant ce crédit d’impôt « aux entreprises industrielles, qui sont dans une situation différente des entreprises commerciales, le législateur s’est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l’objet de la loi » (décision n° 2016-609 QPC du 27 janvier 2017)<sup>44</sup>.

En revanche, le Conseil constitutionnel a censuré une disposition relative à la cotisation foncière des entreprises minimum, qui instaurait une différence de taxation entre les entreprises commerciales et les entreprises non-commerciales. Il a en effet considéré qu’il n’y avait pas, au regard de l’objet de cette cotisation minimum, de différence de situation entre ces catégories d’entreprises susceptible de justifier une telle différence de traitement (décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013)<sup>45</sup>.

\* Le critère de la localisation ultramarine ou métropolitaine d’une activité ou d’une opération est également susceptible de justifier des différentiels de taxation.

Dans sa décision n° 2016-537 QPC du 22 avril 2016, le Conseil constitutionnel a ainsi tenu compte, pour admettre l’existence d’une différence de situation justifiant la différence de traitement opérée au regard de la taxe générale sur les activités polluantes entre les personnes qui procèdent à une première livraison de produits pour lessives selon l’origine et la destination de la livraison, « d’une part, de la distance entre le territoire d’importation ou de fabrication des produits et le territoire d’utilisation et, d’autre part, de la spécificité géographique des départements d’outre-mer »<sup>46</sup>.

---

<sup>43</sup> Décision n° 2010-622 DC du 28 décembre 2010, *Loi de finances pour 2011*, cons. 29.

<sup>44</sup> Décision n° 2016-609 QPC du 27 janvier 2017, *Société Comptoir de Bonneterie Rafco (Crédit d’impôt collection)*, paragr. 7.

<sup>45</sup> Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, *Loi de finances pour 2014*, cons. 143.

<sup>46</sup> Décision n° 2016-537 QPC du 22 avril 2016, *Société Sofadig Exploitation (Redevable de la taxe générale sur les activités polluantes pour certains échanges avec les départements d’outre-mer)*, paragr. 8.

Le Conseil constitutionnel apprécie également certaines différences de taxation entre la métropole et les collectivités ultramarines par le biais du premier alinéa de l'article 73 de la Constitution, aux termes duquel : « *Dans les départements et les régions d'outre-mer, les lois et règlements sont applicables de plein droit. Ils peuvent faire l'objet d'adaptations tenant aux caractéristiques et contraintes particulières de ces collectivités* ».

Dans la décision n° 2012-290/291 QPC du 25 janvier 2013, le Conseil constitutionnel a ainsi pris en compte les contraintes propres à certaines collectivités ultramarines pour admettre, par exemple, que les conseils généraux des départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de La Réunion peuvent fixer, dans un cadre déterminé par la loi, l'assiette et les taux de droit de consommation sur les tabacs manufacturés applicable dans les départements et pour en recevoir le produit : « *Considérant que la faiblesse des ressources, notamment fiscales, de ces collectivités territoriales et les écarts de prix du tabac entre ces territoires et la France continentale constituent, au sens de l'article 73 de la Constitution, des "caractéristiques et contraintes particulières" de nature à permettre au législateur, d'une part, de donner aux conseils généraux de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de la Réunion le pouvoir d'arrêter les modalités de détermination de l'assiette et du taux du droit de consommation sur les tabacs ainsi que, d'autre part, d'affecter le produit de ce droit au budget de ces collectivités départementales* »<sup>47</sup>.

De la même manière, le Conseil constitutionnel a jugé que « *la situation de l'emploi et celle des travailleurs indépendants dans les départements d'outre-mer constituent, au sens de l'article 73 de la Constitution, des "caractéristiques et contraintes particulières" de nature à permettre au législateur d'adapter les modalités de détermination de l'assiette des cotisations et contributions sociales dues par ces travailleurs indépendants et de les exonérer du paiement de ces cotisations et contributions pendant une durée limitée* ». Il a pour cette raison jugé conforme aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques la différence de traitement entre les travailleurs indépendants ultramarins et métropolitains, instaurée par le législateur, afin de « *prendre en compte la situation particulière des travailleurs indépendants dans ces départements et inciter au développement d'activités indépendantes dans ces territoires* » (décision n° 2013-301 QPC du 5 avril 2013)<sup>48</sup>.

---

<sup>47</sup> Décision n° 2012-290/291 QPC du 25 janvier 2013, *Société Distrivit et autres (Droit de consommation du tabac dans les DOM)*, cons. 8.

<sup>48</sup> Décision n° 2013-301 QPC du 5 avril 2013, *Mme Annick D. épouse L. (Cotisations et contributions sociales des travailleurs non salariés non agricoles outre-mer)*, cons. 6.

## 2. – L'application à l'espèce

Le Conseil constitutionnel a répondu aux griefs des sociétés requérantes et intervenante en examinant successivement les différences de traitement résultant des dispositions contestées entre, d'une part, les producteurs ultramarins et les producteurs métropolitains et, d'autre part, les producteurs ultramarins eux-mêmes et, enfin, certains biens importés. Pour finir, le Conseil s'est prononcé sur le cas particulier des dispositions relatives à l'octroi de mer régional.

### a. – Les différences de traitement entre les producteurs ultramarins et les producteurs métropolitains

Le Conseil constitutionnel était saisi de critiques concernant plusieurs différences de traitement entre les producteurs ultramarins et les producteurs métropolitains. Après avoir rappelé l'économie générale de la loi du 2 juillet 2004, dont l'article 1<sup>er</sup> pose le principe de l'égale taxation des biens importés et des biens produits localement dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de La Réunion (paragr. 22), il a envisagé distinctement les exonérations applicables à certains biens exportés et celles prévues en faveur de certains biens produits localement.

\* S'agissant des exonérations en faveur de certains biens exportés, le Conseil a rappelé, en premier lieu, qu'en vertu des 1<sup>o</sup> à 3<sup>o</sup> de l'article 4 de la loi du 2 juillet 2004, les produits livrés dans les quatre régions ultramarines précitées sont exonérés d'octroi de mer lorsqu'ils sont destinés à l'exportation en dehors de ces territoires, sous la réserve des exportations effectuées entre la Guadeloupe, la Martinique et la Guyane.

Dans un cas comme dans l'autre, le Conseil constitutionnel a toutefois constaté que les produits avec lesquels ces biens destinés à l'exportation sont susceptibles d'entrer en concurrence, sur les marchés extérieurs, ne sont pas non plus soumis à l'octroi de mer (paragr. 23). Dès lors, il a considéré que l'exonération prévue par ces dispositions en faveur des biens exportés visait, « *non à établir une différence de traitement entre ces derniers biens et les premiers, mais au contraire, à garantir l'égalité de traitement entre eux* » (même paragr.).

En second lieu, le Conseil constitutionnel a rappelé qu'en vertu du 4<sup>o</sup> de l'article 4, les biens déjà soumis à l'octroi de mer, lors de leur livraison, en Guyane ou dans le marché unique antillais (c'est-à-dire en Martinique ou en Guadeloupe), en sont exonérés lorsqu'ils sont ensuite importés dans l'un ou l'autre de ces territoires. Comme l'a relevé le Conseil, l'objet de cette disposition est d'éviter que les produits

circulant entre ces territoires ultramarins fassent l'objet d'une double imposition à l'octroi de mer, ce qui aurait pour effet d'en renchérir le prix par rapport aux biens produits ailleurs et taxés une seule fois lors de leur importation (paragr. 24).

Tenant compte de cette finalité, le Conseil a jugé qu'« *En instaurant une telle exonération, le législateur a entendu lever un obstacle au commerce entre ces territoires ultramarins situés à proximité les uns des autres* », et qu'il avait donc poursuivi un motif d'intérêt général (même paragr.). Le Conseil a, par ailleurs, considéré que la différence de traitement qui en résulte est en rapport avec l'objet de la loi.

\* S'agissant des exonérations en faveur de certains biens produits localement, le Conseil constitutionnel, après avoir exposé le dispositif applicable aux entreprises locales en vertu des articles 5 et 7 de la loi et les différentiels de taxation que ses articles 28 et 29 autorisent entre ces biens et les biens importés (paragr. 26), a constaté qu'il en découlait bien une différence de traitement entre les producteurs établis dans l'une des régions en cause, qui livrent leurs biens localement, et ceux établis ailleurs, qui exportent des biens concurrents dans ces territoires (paragr. 27).

Pour autant, le Conseil a jugé, d'une part, que cette différence de traitement répondait à un motif d'intérêt général et qu'elle était en rapport avec l'objet de la loi, dès lors qu'« *il résulte des travaux préparatoires de la loi du 2 juillet 2004 que, en réservant le bénéfice de ces exonérations aux livraisons de biens effectuées par des producteurs locaux, le législateur a entendu tenir compte des difficultés particulières auxquelles ces régions ultramarines sont confrontées, qui grèvent la compétitivité des entreprises qui y sont établies, et ainsi préserver le tissu économique local* » (paragr. 28).

Il a considéré, d'autre part, qu'au regard de l'objectif ainsi poursuivi, « *les écarts de taxation à l'octroi de mer autorisés par les dispositions contestées, qui, selon les cas, ne peuvent dépasser entre 5 % et 35 %, ne sont pas constitutifs d'une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* » (paragr. 29).

Le Conseil constitutionnel a ainsi approuvé le régime de taxation différenciée résultant des dispositions contestées de la loi du 2 juillet 2004 tant au regard des critères retenus pour favoriser les entreprises de production locales que de ses conséquences sur l'égalité de traitement entre les producteurs ultramarins et les producteurs métropolitains.

Pour l'ensemble de ces raisons, il a donc écarté les griefs tirés de la méconnaissance des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789 concernant les articles 4, 5 et 7

### **b. – La différence de traitement entre les producteurs ultramarins eux-mêmes**

En application des articles 1<sup>er</sup> et 2 de la loi du 2 juillet 2004, seules les livraisons de biens meubles corporels faites à titre onéreux par les personnes qui exercent des activités de production au sein des régions d'outre-mer sont assujetties à l'octroi de mer. Par conséquent, le Conseil a relevé que ni les prestations de services ni les livraisons d'immeubles réalisées par des entreprises locales ne sont soumises à cette taxe (paragr. 31).

La différence de traitement ainsi opérée entre les producteurs ultramarins ne contrevenait pas pour autant aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques, compte tenu de la différence de situation dans laquelle se trouvent ces activités vis-à-vis de la concurrence « extérieure ».

Contrairement aux activités de production de biens meubles corporels, qui peuvent être effectuées en dehors des régions ultramarines, celles de prestation de services ou de construction immobilière destinées au marché local ont en effet, par nature, vocation à être principalement effectuées sur place. Le Conseil en a, dès lors, déduit qu'elles étaient moins sujettes que celles de livraisons de biens meubles à la concurrence éventuelle d'entreprises établies en dehors des régions ultramarines en cause (paragr. 32). Pour cette raison, il a jugé que la différence de traitement critiquée par les requérants, fondée sur une différence de situation, est en rapport avec l'objet de la loi (même paragr.).

Dès lors, le Conseil a, là encore, écarté les griefs tirés de la méconnaissance des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789.

### **c. – La différence de traitement entre certains biens importés**

Dans une autre mesure, les sociétés requérantes et intervenante critiquaient la possibilité pour les conseils régionaux d'exonérer d'octroi de mer l'importation de marchandises dans les différents secteurs définis aux 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup> de l'article 6 de la loi du 2 juillet 2004.

Ces dispositions autorisent les conseils régionaux à exonérer d'octroi de mer les importations de certains biens primaires, matériels et équipements destinés à l'industrie hôtelière et touristique, à des activités locales de production, à

l'accomplissement des missions régaliennes de l'État ou aux établissements de santé publics ou privés. En cela, elles consacrent un avantage fiscal en faveur des seules importations de biens réalisées au bénéfice des secteurs ainsi déterminés.

Comme l'a énoncé le Conseil constitutionnel : « *Ces dispositions visent à éviter que le coût de certaines activités se trouve augmenté par l'octroi de mer grevant le prix des importations indispensables à leur exercice. En les adoptant, le législateur, qui a ainsi entendu préserver la compétitivité de certains secteurs importants de l'économie locale ou limiter le coût de certaines missions de service public, a poursuivi un objectif d'intérêt général* » (paragr. 34).

La différence de traitement ainsi instaurée étant par ailleurs en rapport avec l'objet de la loi, le Conseil a de nouveau écarté les griefs tirés de la méconnaissance des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789.

#### **d. – L'octroi de mer régional**

Pour finir, le Conseil constitutionnel a rejeté, pour les mêmes motifs que ceux exposés précédemment dans la présente décision, les griefs émis à l'encontre des dispositions de l'article 37 de la loi du 2 juillet 2004 relatives à l'octroi de mer régional, dès lors que celui-ci possède la même assiette que l'octroi de mer, qu'il répond aux mêmes conditions d'exonération et que son taux, combiné à celui de l'octroi de mer, ne peut jamais avoir pour effet de dépasser les écarts maximaux de taxation autorisés entre les produits importés et les produits locaux équivalents (paragr. 35 et 36).