



Commentaire

Décision n° 2019-771 QPC du 29 mars 2019

Société Vermilion REP

(Barème de la redevance progressive de mines d'hydrocarbures liquides)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 11 janvier 2019 par le Conseil d'État (décision n°s 424920 et 424921 du même jour) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la société Vermilion REP. Cette question est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article L. 132-16 du code minier, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

Dans sa décision n° 2019-771 QPC du 29 mars 2019, le Conseil constitutionnel a déclaré conforme à la Constitution la dernière ligne du tableau figurant au sixième alinéa de l'article L. 132-16 du code minier, dans cette rédaction.

I. – Les dispositions contestées

A. – Objet et historique des dispositions contestées

1. – Objet de la redevance progressive de mines d'hydrocarbures liquides

L'article L. 132-16 du code minier, dans sa rédaction résultant de la loi du 28 décembre 2017 précitée, prévoit le paiement annuel à l'État, par les titulaires de concessions de mines d'hydrocarbures liquides, d'une redevance « à *taux progressif* » calculée sur la production.

Ces dispositions soumettent les productions d'huile brute à une imposition au taux de 8 % pour la tranche de production annuelle égale ou supérieure à 1 500 tonnes.

Pour établir la redevance, la production d'huile brute est valorisée en appliquant le prix de vente du baril produit sur le champ selon le cours international du pétrole¹.

¹ En application de l'article 2 du décret n° 81-373 du 15 avril 1981 relatif à la redevance sur la production des hydrocarbures liquides ou gazeux prévue à l'article 31 du code minier, « la valeur des produits extraits est arrêtée à un niveau correspondant aux prix sur le marché français d'hydrocarbures de qualité comparable déterminée suivant

2. – Historique des dispositions contestées

– Le décret-loi du 20 mai 1955 concernant les concessions de mines a instauré l'obligation pour les concessionnaires de mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux, soumis à un cahier des charges, de payer annuellement à l'État une redevance, à taux progressif, calculée sur la production, au-delà d'une certaine quantité. L'exposé des motifs de ce décret mentionne les caractères particuliers de la branche de l'industrie extractive d'hydrocarbures liquides – notamment recherches très onéreuses, exploitation relativement rapide et peu onéreuse de gisements même importants – et prévoit la possibilité de modifier à tout moment par décret en Conseil d'État le cahier des charges type pour prendre en compte le développement de la production française et les divers impôts et redevances en vigueur.

Selon le décret du 6 octobre 1955, approuvant le cahier des charges type des concessions de mines d'hydrocarbures, le barème était le suivant :

Production annuelle	Taux
Inférieure à 50 000 tonnes	0 %
De 50 000 à 100 000 tonnes	6 %
De 100 000 à 300 000 tonnes	9 %
De 300 000 à 1 million de tonnes	12 %
Supérieure à 1 million de tonnes	14 %

– Ces dispositions ont été codifiées à l'article 31 du code minier par le décret n° 56-838 du 16 août 1956 portant code minier.

– La loi n° 80-1094 du 30 décembre 1980 de finances pour 1981 a ensuite modifié le barème en distinguant les productions d'huile brute qualifiées d'anciennes ou de nouvelles selon qu'elles étaient extraites de puits mis en service avant ou après le 1^{er} janvier 1980.

les règles en usage dans l'industrie pétrolière. Les prix ainsi fixés ne peuvent être inférieurs aux prix moyens effectivement encaissés par l'exploitant pour ventes sur le ou les parcs de stockage du chantier d'exploitation, lorsqu'il s'agit d'huile brute».

Laissant inchangés les taux pour la production extraite de puits mis en service après le 1^{er} janvier 1980, le législateur a majoré uniformément le barème de 8 % pour les puits mis en service avant le 1^{er} janvier 1980. Ces modifications étaient justifiées, d'une part, pour les productions anciennes, par la volonté d'imposer plus fortement la rente minière dégagée, pour les gisements déjà exploités sur le sol français, par l'augmentation des prix des hydrocarbures qui avaient été multipliés par dix entre 1950 et 1973 et, d'autre part, pour les productions nouvelles, par la volonté de continuer de favoriser la recherche pétrolière en maintenant un taux faible². Le barème est devenu le suivant :

Production annuelle	Productions anciennes	Productions nouvelles
Inférieure à 50 000 tonnes	8 %	0 %
De 50 000 à 100 000 tonnes	14 %	6 %
De 100 000 à 300 000 tonnes	17 %	9 %
Supérieure à 300 000 tonnes	20 %	12 %

– Par la suite, la loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 de finances pour 1982 a augmenté les taux pour les seules productions anciennes. Le barème était alors le suivant :

Production annuelle	Productions anciennes	Productions nouvelles
Inférieure à 50 000 tonnes	8 %	0 %
De 50 000 à 100 000 tonnes	20 %	6 %
De 100 000 à 300 000 tonnes	30 %	9 %
Supérieure à 300 000 tonnes	30 %	12 %

² Voir l'exposé des motifs du projet de loi n° 46, ainsi que le rapport n° 98 (Sénat – 1980-1981) de M. Maurice Blin, fait au nom de la commission des finances, tome II.

– L’ordonnance n° 2011-91 du 20 janvier 2011 portant codification de la partie législative du code minier a ensuite abrogé l’article 31 du code minier et repris ces mêmes dispositions à l’article L. 132-16 du même code.

– Enfin, la loi du 28 décembre 2017 précitée a modifié ces dispositions en prévoyant un barème « *progressif* » unique (sans plus distinguer selon la date de mise en service de l’installation) comportant un taux nul pour la tranche de production annuelle inférieure à 1 500 tonnes et un taux de 8 % pour la tranche de production supérieure ou égale à ce quantum.

Le barème est depuis lors le suivant :

Production annuelle	Taux
Inférieure à 1 500 tonnes	0 %
Supérieure ou égale à 1 500 tonnes	8 %

Il ressort des travaux préparatoires de la loi du 28 décembre 2017 que ces modifications s’inscrivent dans le cadre de ce qui n’était encore qu’un projet mais est devenu depuis lors la loi n° 2017-1839 du 30 décembre 2017 mettant fin à la recherche ainsi qu’à l’exploitation des hydrocarbures et portant diverses dispositions relatives à l’énergie et à l’environnement. Cette loi prévoit, pour des motifs environnementaux, la fin de la production d’hydrocarbures sur le territoire français à l’horizon 2040 et son étude d’impact précise que « *dans le cadre du prochain projet de loi de finances, le Gouvernement envisage les évolutions suivantes relatives à la redevance : pour les hydrocarbures liquides, exclure les productions marginales dont le produit est faible au regard des efforts de collecte et remplacer par un taux à 12 % pour toutes les productions au-delà de 1 500 tonnes* »³.

Les modifications résultant de la loi du 28 décembre 2017 s’inscrivent donc dans ce cadre, comme le révèle l’exposé sommaire de l’amendement dont elles sont issues⁴, indiquant que son objet est « *de mettre en œuvre une annonce prise lors de l’examen du projet de loi mettant fin à la recherche ainsi qu’à l’exploitation des*

³ Voir l’étude d’impact du projet de loi mettant fin à la recherche ainsi qu’à l’exploitation des hydrocarbures conventionnels et non conventionnels et portant diverses dispositions relatives à l’énergie et à l’environnement, n° 155, déposée le 6 septembre 2017, p. 14.

⁴ Ces modifications sont issues de l’amendement n° 319 (Rect) présenté par M. Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l’Assemblée nationale.

hydrocarbures. Il s'agit de mettre à jour et de simplifier les barèmes de la redevance à taux progressif appliquée à la production d'hydrocarbures liquides [...]. Le rendement de la redevance était en effet de seulement 7 millions d'euros en 2015 pour le pétrole ». L'amendement proposait toutefois un taux de 8 %, qui sera en définitive retenu, au lieu du taux de 12 % envisagé dans l'étude d'impact précitée.

Le Sénat s'est, en vain, opposé à cet amendement durant toute la procédure législative au motif que l'application d'un taux unique de 8 % pour l'ensemble de la production annuelle supérieure à 1 500 tonnes conduirait en réalité à diminuer les taux d'imposition pour les productions anciennes supérieures à 50 000 tonnes (pour lesquelles le taux était d'au moins 20 %) et pour les productions nouvelles supérieures à 100 000 tonnes (auparavant taxées à au moins 9 %), ce qui était, selon lui, en contradiction avec l'ambition affichée par le Gouvernement de favoriser l'arrêt de l'exploration et de l'exploitation d'hydrocarbures.

3. – Les autres prélèvements dus par les titulaires de concessions de mines

Outre cette redevance, les titulaires de concessions de mines sont tenus de s'acquitter de redevances communale et départementale. La redevance communale est actuellement, pour les gisements de pétrole brut, fixée à 1 067 euros par centaine de tonnes nettes extraites (article 1519, paragraphe II, 1° du code général des impôts). La redevance départementale est fixée à un montant de 1 371 euros par centaine de tonnes nettes extraites, pour ces mêmes gisements (article 1587, paragraphe II, 1° du code général des impôts).

Est également prévue une redevance tréfoncière, afin de dédommager les propriétaires de sol de la privation de leurs droits sur le tréfonds par l'octroi d'un titre d'exploitation (article L. 132-15 du code minier). Son montant, déterminé par l'acte de concession, est de l'ordre de 15 euros l'hectare.

En revanche, les titulaires de concessions de mines sont exonérés de la cotisation foncière des entreprises (CFE), qui s'est substituée à la taxe professionnelle (article 1463 du code général des impôts). Ils peuvent également être exonérés de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) par délibération d'une commune ou d'un établissement public de coopération intercommunale (article 1586 *nonies* du code général des impôts).

La loi du 28 décembre 2017 a introduit par ailleurs une nouvelle taxe sur l'exploration, et non pas l'exploitation, d'hydrocarbures, proportionnelle à la surface

de chaque permis exclusif de recherches d'hydrocarbures liquides (article 1590 du code général des impôts).

B. – Origine de la QPC et question posée

La société Vermilion REP, qui exerce une activité d'extraction de pétrole brut, s'est acquittée de deux acomptes au titre de la redevance due pour le mois de janvier 2018, pour trois concessions dont elle est titulaire dans les Landes et dans les Pyrénées-Atlantiques. Elle a ensuite formé, devant le tribunal administratif de Pau, un recours en restitution de ces sommes, à l'occasion duquel elle a soulevé une question prioritaire de constitutionnalité contre l'article L. 132-16 du code minier.

Par une ordonnance du 15 octobre 2018, le tribunal administratif de Pau a transmis cette QPC au Conseil d'État, qui l'a renvoyée au Conseil constitutionnel par la décision précitée du 11 janvier 2019.

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

A. – Les griefs et la délimitation du champ des dispositions contestées

* La société requérante faisait valoir que les dispositions en cause, qui se seraient traduites par une augmentation de 120 % du montant de la redevance dont elle est redevable au titre de l'année 2018, portaient une atteinte manifestement disproportionnée à la liberté d'entreprendre dans la mesure où elles étaient susceptibles de compromettre le maintien de son activité.

La société requérante soutenait également que ces dispositions méconnaissaient le principe d'égalité devant les charges publiques par une appréciation erronée des facultés contributives et leur caractère confiscatoire.

* Ces griefs portaient donc uniquement sur l'augmentation du taux de la redevance lorsque la production annuelle d'un concessionnaire de mines d'hydrocarbures liquides est égale ou supérieure à 1 500 tonnes.

Par conséquent, le Conseil a limité le champ de la QPC à la dernière ligne du tableau figurant au sixième alinéa de l'article L. 132-16 du code minier (à savoir les mots « *Égale ou supérieure à 1 500 / 8 %* »).

* La société IPC Petroleum France SA et la société BridgeOil, intervenantes, avaient développé les mêmes griefs que la société requérante en y ajoutant, au soutien du grief tiré de l'égalité devant les charges publiques, un argument tiré du cumul de la redevance contestée et des redevances départementale et communale des mines, prévues par les articles 1519 et 1587 du code général des impôts précités. La société BridgeOil invoquait également la méconnaissance du droit de propriété ainsi que celle du principe d'égalité devant la loi.

B. – Le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques

1. – La jurisprudence constitutionnelle

* Sur le fondement de l'article 13 de la Déclaration de 1789 aux termes duquel « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés* », le Conseil juge que cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives.

Il juge également 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. 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. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques⁵.

* En ce qui concerne le caractère objectif et rationnel des critères retenus par le législateur, au regard des buts poursuivis, à propos d'impositions pour lesquelles le législateur entendait simplement frapper une capacité contributive (et non inciter à un comportement déterminé), le Conseil vérifie que les éléments retenus dans l'assiette de l'imposition ne révèlent pas une erreur manifeste d'appréciation. Ainsi, se prononçant sur les éléments de rémunération pris en compte dans l'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014, le Conseil a jugé que le législateur « *a retenu comme critère de la capacité contributive*

⁵ Décision n° 2015-482 QPC du 17 septembre 2015, *Société Gurdebeke SA (tarifs de la taxe générale sur les activités polluantes portant sur les déchets non dangereux)*.

des redevables de cette "taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014" la somme non seulement des rémunérations effectivement versées mais aussi, en particulier, des attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions en application des articles L. 225-177 à L. 225-186-1 du code de commerce, des attributions gratuites d'actions en application des articles L. 225-197-1 à L. 225-197-6 du même code, ainsi que des attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise mentionnées à l'article 163 bis G du code général des impôts ; qu'en retenant la somme des différents "éléments de rémunération" comme critère de la capacité contributive, le législateur n'a commis aucune erreur manifeste d'appréciation »⁶.

* En ce qui concerne l'appréciation du caractère confiscatoire d'une imposition, dans des affaires dans lesquelles était concerné un prélèvement ne portant pas sur un revenu mais sur une production, un volume d'achat ou même un chiffre d'affaires, le Conseil a jugé que ne présentaient pas un caractère confiscatoire :

– une contribution à laquelle étaient assujetties les boissons conditionnées dans des récipients destinés à la vente au détail et dont la teneur en caféine excède le seuil de 220 milligrammes pour 1 000 millilitres, qui s'élevait à un taux de 100 euros par hectolitre⁷. Dans cette affaire, le Conseil s'est fondé, pour conclure au caractère non confiscatoire, sur le fait que le tarif de 100 euros par hectolitre était déterminé en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'avant dernière année ;

– les limites supérieures des taux d'imposition de la taxe sur les achats de viande⁸ ;

– la contribution applicable à la progression du chiffre d'affaires des entreprises pharmaceutiques qui n'ont pas passé convention avec le comité économique des produits de santé, les dispositions contestées prévoyant qu'au cas où le taux d'accroissement du chiffre d'affaires de l'ensemble des entreprises redevables serait supérieur à 4 %, le taux de la contribution globale applicable à cette tranche de dépassement serait fixé à 70 %⁹ ;

– les tarifs de la taxe générale sur les activités polluantes portant sur les déchets non dangereux : « *cette imposition, que le redevable de la taxe est autorisé à répercuter*

⁶ Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, *Loi de finances pour 2014*, cons. 20.

⁷ Décision n° 2014-417 QPC du 19 septembre 2014, *Société Red Bull On Premise et autre (Contribution prévue par l'article 1613 bis A du code général des impôts)*, cons. 13.

⁸ Décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000, *Loi de finances rectificative pour 2000*, cons. 28.

⁹ Décision n° 2000-437 DC du 19 décembre 2000, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2001*, cons. 34.

sur son cocontractant en vertu des dispositions du 4 de l'article 266 decies du code des douanes, n'atteint pas un niveau revêtant un caractère confiscatoire »¹⁰.

* Concernant le caractère confiscatoire qui pourrait résulter du cumul de plusieurs impositions, le Conseil juge qu'« *il convient, pour apprécier le respect du principe d'égalité devant les charges publiques, de prendre en compte l'ensemble de ces impositions portant sur le même revenu et acquittées par le même contribuable* »¹¹.

Le Conseil constitutionnel a déjà contrôlé le caractère confiscatoire d'un cumul d'impositions pesant sur une entreprise. Ainsi, dans sa décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, il a ajouté à la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 les autres taxes et contributions dues en raison de l'attribution de ces éléments de rémunération, en précisant que devaient être prises en compte « *les seules impositions auxquelles [les redevables] sont assujettis en raison de l'attribution de ces éléments de rémunération* ». Il a ensuite jugé que « *l'appréciation du caractère confiscatoire du taux marginal maximal des prélèvements que doit acquitter la personne ou l'organisme qui attribue les rémunérations soumises à cette contribution exceptionnelle s'opère [...] en rapportant le total cumulé des impositions qu'il doit acquitter à la somme de ce total et des rémunérations attribuées* ». Ainsi, le taux d'imposition est apprécié non par rapport au montant net des rémunérations versées mais par rapport au montant super-brut des sommes à décaisser pour attribuer ces rémunérations. En l'espèce, le Conseil a conclu à l'absence de caractère confiscatoire¹².

Plus récemment, dans sa décision n° 2017-755 DC, le Conseil a rappelé que le contrôle du caractère confiscatoire d'un tel cumul ne pouvait être opéré qu'à l'égard d'impositions portant sur le même revenu ou la même opération économique. Ainsi, « *il n'y a pas lieu de prendre en compte, dans l'appréciation du caractère confiscatoire de l'imposition pesant sur les bénéficiaires d'une société, les diverses impositions auxquelles sont assujettis cette société et ses actionnaires à raison d'autres opérations* »¹³.

De même, un tel contrôle ne peut porter que sur des impositions de toute nature. Ainsi, le Conseil s'est prononcé dans une décision du 4 août 2016¹⁴ sur la redevance annuelle d'exploitation des gisements en mer situés sur le plateau continental ou dans

¹⁰ Décision n° 2015-482 QPC du 17 septembre 2015 précitée, cons. 8.

¹¹ Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, *Loi de finances pour 2013*, cons. 18.

¹² Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 précitée, cons. 21 à 24.

¹³ Décision n° 2017-755 DC du 29 novembre 2017, *Loi de finances rectificative pour 2017*, paragr. 39.

¹⁴ Décision n° 2016-737 DC du 4 août 2016, *Loi pour la reconquête de la biodiversité, de la nature et des paysages*.

la zone économique exclusive à la charge des titulaires de concessions autres que celles de mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux, instituée par l'article L. 132-15-1 du code minier. Les requérants soutenaient que la redevance méconnaissait le principe d'égalité devant les charges publiques dès lors que, cumulée avec la taxe générale sur les activités polluantes, elle revêtait un caractère confiscatoire. En réponse, le Conseil a estimé que « *[l]e prélèvement institué par le paragraphe II de l'article 95, qui est une contrepartie au droit d'exploitation de gisements en mer situés sur le plateau continental ou dans la zone économique exclusive, présente le caractère d'une redevance. Il n'entre ainsi pas dans la catégorie des impositions de toutes natures. Le grief tiré de ce que son cumul avec des impositions de toutes natures présenterait un caractère confiscatoire prohibé par l'article 13 de la Déclaration de 1789 est donc inopérant* » (cons. 29).

2. – L'application à l'espèce

En premier lieu, le Conseil a constaté que la loi du 28 décembre 2017, qui a établi le barème contesté, a pour objet de mettre fin à la fiscalité incitative dont bénéficiaient les titulaires de concessions de mines d'hydrocarbures liquides depuis la loi du 30 décembre 1980. Il en a déduit que le législateur a simplement entendu frapper la capacité contributive des titulaires de concessions de mines d'hydrocarbures liquides puis a jugé que ce dernier « *s'est fondé sur des critères objectifs et rationnels en faisant porter la redevance sur la production annuelle d'huile brute* » (paragr. 7).

En deuxième lieu, le Conseil a écarté le grief tiré du caractère confiscatoire de la seule redevance progressive des mines. Il a jugé qu'« *en appliquant, à la valeur de la production annuelle de cette huile supérieure à 1 500 tonnes, un taux de 8 %, au demeurant déjà appliqué à une part de la production extraite de puits mis en service avant 1980, les dispositions contestées ne font pas peser sur les titulaires de concessions de mines d'hydrocarbures liquides une charge excessive au regard de leurs facultés contributives et ne présentent pas un caractère confiscatoire* » (paragr. 8).

En dernier lieu, concernant le caractère confiscatoire qui pourrait résulter d'un cumul d'impositions, le Conseil a écarté les griefs tirés du cumul de la redevance progressive des mines avec la taxe tréfoncière « *qui ne constitue pas une imposition de toute nature mais la contrepartie versée par le titulaire de la concession au propriétaire du terrain qu'il exploite* » et avec la taxe sur l'exploration d'hydrocarbures prévue par l'article 1590 du code général des impôts qui « *porte quant à elle sur les permis de recherche d'hydrocarbures* » (paragr. 9). Il a également

écarté le grief tiré du cumul de la redevance progressive des mines avec les redevances communale et départementale des mines prévues par les articles 1519 et 1587 du code général des impôts, « *compte tenu de leur assiette, taux et tarifs respectifs* » (paragr. 9).

Par conséquent, le Conseil a écarté le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques.

C. – Le grief tiré de la méconnaissance de la liberté d'entreprendre

1. – La jurisprudence constitutionnelle

* La liberté d'entreprendre a été consacrée par le Conseil constitutionnel dans sa décision du 16 janvier 1982 relative aux nationalisations¹⁵. La protection constitutionnelle de cette liberté est fondée sur l'article 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, en vertu duquel : « *La liberté consiste à pouvoir faire tout ce qui ne nuit pas à autrui : ainsi, l'exercice des droits naturels de chaque homme n'a de bornes que celles qui assurent aux autres membres de la société la jouissance de ces mêmes droits. Ces bornes ne peuvent être déterminées que par la loi* ».

La protection constitutionnelle de la liberté d'entreprendre assurée par le Conseil constitutionnel s'étend à ses deux composantes traditionnelles : la liberté d'accéder à une profession ou une activité économique¹⁶ et la liberté dans l'exercice de cette profession et de cette activité¹⁷.

* En ce qui concerne l'examen de la constitutionnalité de dispositions fiscales, c'est avant tout au regard des principes d'égalité devant les charges publiques et de la garantie des droits protégée par l'article 16 de la Déclaration de 1789¹⁸ que le Conseil constitutionnel opère son contrôle.

¹⁵ Décision n° 81-132 DC du 16 janvier 1982, *Loi de nationalisation*, cons. 16.

¹⁶ Décision n° 2011-139 QPC du 24 juin 2011, *Association pour le droit à l'initiative économique (Conditions d'exercice de certaines activités artisanales)*.

¹⁷ Décision n° 2012-285 QPC du 30 novembre 2012, *M. Christian S. (Obligation d'affiliation à une corporation d'artisans en Alsace Moselle)*, cons. 7.

¹⁸ En particulier en ce qu'elle protège les situations légalement acquises et les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations : par exemple, décision n° 2014-435 QPC du 5 décembre 2014, *M. Jean-François V. (Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus)*, cons. 9.

Certes, le Conseil constitutionnel ne juge pas inopérant le grief fondé sur la liberté d'entreprendre – pas plus d'ailleurs que le juge administratif¹⁹ – mais il l'a jusqu'à présent toujours écarté en considérant que les dispositions qui lui étaient soumises ne portaient pas atteinte à cette liberté, sans avoir à approfondir son examen jusqu'au caractère justifié et proportionné d'une éventuelle atteinte.

Ainsi, dans une décision du 16 janvier 1986²⁰, le Conseil s'est prononcé sur le déplafonnement de l'assiette de la contribution de solidarité et l'élévation de son taux. Les requérants estimaient que la loi donnait à ce prélèvement un caractère si dissuasif qu'il aboutissait, dans les cas extrêmes, à une véritable interdiction de travailler et méconnaissait la liberté d'entreprendre. En réponse, le Conseil a considéré que *« la liberté d'entreprendre, qui n'est ni générale ni absolue, s'exerce dans le cadre d'une réglementation instituée par la loi ; que la loi soumise au Conseil constitutionnel n'édicte la contribution de solidarité qu'à l'égard de personnes percevant des pensions de vieillesse d'un montant supérieur au salaire minimum de croissance augmenté de 25 % par personne à charge ; qu'ainsi, elle ne méconnaît ni le droit au travail ni la liberté d'entreprendre »*.

Dans une décision du 19 décembre 2013²¹, le Conseil a statué sur la contribution à la charge des établissements de vente en gros de spécialités pharmaceutiques et des entreprises assurant l'exploitation d'une ou plusieurs spécialités pharmaceutiques prévue par les articles L. 138-1 à L. 138-9 du code de la sécurité sociale. Le législateur avait alors modifié l'article L. 138-2 pour prévoir, au titre de cette contribution, une troisième part assise sur la fraction du chiffre d'affaires hors taxes réalisée par l'entreprise *« correspondant au montant de la marge rétrocédé aux pharmacies »* sur *« les spécialités autres que celles mentionnées aux deux dernières phrases du premier alinéa de l'article L. 138-9 »*. Les requérants se plaignaient d'une distorsion de concurrence entre les ventes directes et les ventes par l'intermédiaire de grossistes des spécialités pharmaceutiques remboursables, qui conduirait à une situation monopolistique en faveur des grossistes contraire au principe de libre concurrence, ce qui porterait atteinte notamment à la liberté d'entreprendre. En réponse, le Conseil a considéré *« qu'il ressort des travaux parlementaires qu'en instaurant une nouvelle tranche de taxation au titre de la contribution prévue par les articles L. 138-1 à L. 138-9 du code de la sécurité sociale, le législateur a entendu faire porter la charge de cette imposition de manière plus significative sur les*

¹⁹ Conseil d'État, 29 juin 2018, *SEITA*, n° 415947.

²⁰ Décision n° 85-200 DC du 16 janvier 1986, *Loi relative à la limitation des possibilités de cumul entre pensions de retraite et revenus d'activité*

²¹ Décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014*.

établissements et entreprises qui rétrocèdent des marges commerciales importantes aux pharmacies sur certaines spécialités pharmaceutiques ; qu'il a ainsi poursuivi un objectif d'adaptation de l'assiette de la taxe pour faire varier son produit en fonction de l'importance des marges commerciales rétrocédées ; qu'il n'a ainsi porté aucune atteinte ni à la liberté d'entreprendre ni à aucune autre exigence constitutionnelle ».

De même, dans sa décision n° 2015-475 QPC du 17 juillet 2015, le Conseil constitutionnel a jugé que des dispositions relatives aux modalités d'application dans le temps d'une nouvelle règle de déduction des moins-values résultant de la cession de titres de participation « n'ont en elles-mêmes ni pour objet ni pour effet de porter atteinte à la liberté d'entreprendre ou à la liberté contractuelle »²². Il en est allé de même, dans la décision n° 2015-515 QPC du 14 janvier 2016, de dispositions déterminant les conditions auxquelles est subordonnée l'application d'une règle d'assiette de l'impôt sur le revenu au complément de prix reçu par le cédant des titres d'une société²³.

Plus récemment, dans la décision n° 2016-742 DC du 22 décembre 2016, saisi d'une « contribution sociale » (soit une imposition de toute nature) à la charge des fournisseurs agréés de produits du tabac, critiquée notamment au regard de la liberté d'entreprendre, le Conseil a opéré son contrôle sur le terrain des articles 13 et 16 de la Déclaration de 1789 et a conclu à la conformité à la Constitution de cette contribution, sans répondre explicitement au grief fondé sur la liberté d'entreprendre²⁴.

* À de rares reprises également (dès lors que le terrain privilégié en la matière est plutôt celui, déjà évoqué, de la garantie des droits²⁵), le Conseil s'est prononcé au regard de la liberté d'entreprendre sur la fin d'un régime fiscal favorable et a toujours écarté le grief, sans même caractériser d'atteinte à cette liberté.

Dans une décision du 29 décembre 1989, il a considéré que « la suppression de l'exonération des primes de remboursement distribuées ou réparties par un OPCVM, lorsqu'elles représentent plus de 10 p 100 du montant des revenus distribués vise à

²² Décision n° 2015-475 QPC du 17 juillet 2015, *Société Crédit Agricole SA (Règles de déduction des moins-values de cession de titres de participation - Modalités d'application)*, paragr. 16.

²³ Décision n° 2015-515 QPC du 14 janvier 2016, *M. Marc François-Xavier M.-M. (Exclusion de certains compléments de prix du bénéfice de l'abattement pour durée de détention en matière de plus-value mobilière)*, cons. 6.

²⁴ Décision n° 2016-742 DC du 22 décembre 2016, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2017*, paragr. 18 à 27.

²⁵ Voir par exemple la décision n° 2014-435 QPC du 5 décembre 2014, *M. Jean-François V. (Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus)*, cons. 9.

mettre un terme à une pratique permettant aux personnes physiques qui ont réalisé des plus-values taxables d'é luder l'impôt correspondant ; que la suppression d'une exonération fiscale, qui est apparue comme une source d'évasion fiscale, ne saurait être regardée comme portant atteinte à la liberté d'entreprendre des établissements financiers »²⁶.

Dans une décision du 9 août 2012, le Conseil a validé les dispositions supprimant les allègements sociaux et fiscaux attachés aux heures supplémentaires et complémentaires de travail au regard de la liberté d'entreprendre. Il a estimé « *qu'en adoptant les dispositions contestées qui suppriment l'incitation à recourir aux heures supplémentaires et complémentaires de travail, le législateur a entendu favoriser le recours à l'emploi ; qu'à cette fin, il lui était loisible de modifier le dispositif d'exonérations fiscales et sociales attachées à ces heures ; que les dispositions contestées [...] ne portent pas atteinte à la liberté d'entreprendre* »²⁷.

2. – L'application à l'espèce

Les dispositions fiscales qui lui étaient soumises n'ayant pas d'autre objet que de frapper les facultés contributives des contribuables en mettant fin à un régime fiscal favorable, le Conseil, après avoir considéré ces dispositions conformes à l'article 13 de la Déclaration de 1789, a jugé qu'« *il résulte de ce qui précède que les dispositions contestées n'ont, par elles-mêmes, ni pour objet ni pour effet de porter atteinte à la liberté d'entreprendre* ».

Par conséquent, et dès lors que les dispositions contestées ne méconnaissaient ni le principe d'égalité devant la loi, ni le droit de propriété, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, le Conseil constitutionnel a déclaré conforme à la Constitution la dernière ligne du tableau figurant au sixième alinéa de l'article L. 132-16 du code minier, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

²⁶ Décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989, *Loi de finances pour 1990*, cons. 40.

²⁷ Décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012, *Loi de finances rectificative pour 2012 (II)*, cons. 21.