

Décision n° 2019-820 QPC
du 17 janvier 2020

(Époux K.)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 17 octobre 2019 par la Cour de cassation (chambre commerciale, arrêt n° 882 du même jour), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour M. Jean-Yves K. et Mme Arian S. par la SCP Nicolaÿ – de Lanouvelle – Hannotin, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2019-820 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit du second alinéa de l'article 885 S du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations en intervention présentées pour M. Pierre S. et Mme Maren T. par Me Thierry Duraffourd, avocat au barreau de Grenoble, enregistrées les 24 et 29 octobre 2019 ;
- les observations en intervention présentées pour M. Yves L. et Mme Anne-Marie B. par la SCP Piwnica et Molinié, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, enregistrées le 5 novembre 2019 ;

– les observations présentées pour les requérants par la SCP Nicolaÿ – de Lanouvelle – Hannotin, enregistrées le 7 novembre 2019 ;

– les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le même jour ;

– les secondes observations présentées pour les époux S. par Me Duraffourd, enregistrées le 15 novembre 2019 ;

– les secondes observations présentées pour les époux L. par la SCP Piwnica et Molinié, enregistrées le 21 novembre 2019 ;

– les secondes observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 22 novembre 2019 ;

– les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Emmanuel Piwnica, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, pour les époux L., partie intervenante, et M. Philippe Blanc, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 7 janvier 2020 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

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

1. L'article 885 S du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 21 août 2007 mentionnée ci-dessus, fixe les règles d'évaluation des biens entrant dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune. Son second alinéa prévoit :

« Par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 761, un abattement de 30 % est effectué sur la valeur vénale réelle de l'immeuble lorsque celui-ci est occupé à titre de résidence principale par son propriétaire. En cas d'imposition commune, un seul immeuble est susceptible de bénéficier de l'abattement précité ».

2. Les requérants, rejoints par les deux parties intervenantes, reprochent à ces dispositions de limiter le bénéfice de l'abattement sur la valeur vénale réelle de l'immeuble occupé à titre de résidence principale aux propriétaires d'un tel bien et d'en exclure ainsi les personnes qui détiennent leur résidence principale par l'intermédiaire d'une société civile immobilière

dont elles sont les associées. Il en résulterait une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « *par son propriétaire* » figurant à la première phrase du second alinéa de l'article 885 S du code général des impôts.

4. Selon 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* ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

5. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « *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* ». En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur 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 publiques.

6. En application du premier alinéa de l'article 885 S du code général des impôts, les immeubles entrant dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune sont estimés d'après leur valeur vénale réelle à la date du fait générateur de cet impôt. Par dérogation à la règle, fixée au deuxième alinéa de l'article 761 du même code, suivant laquelle la valeur vénale réelle de l'immeuble dont le propriétaire a l'usage est réputée égale à la valeur libre de toute occupation, le second alinéa de l'article 885 S prévoit l'application d'un abattement de 30 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble occupé à titre de résidence principale par son propriétaire. Ces dispositions font obstacle à ce que le redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune puisse prétendre au bénéfice de cet abattement forfaitaire lorsque l'immeuble qu'il occupe à titre de résidence principale appartient à une société civile immobilière dont il détient des parts, sauf dans le cas particulier, prévu à l'article 1655 *ter* du code général des impôts, où cette société a pour unique objet la construction ou l'acquisition d'immeubles, en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance.

7. Cet abattement vise à tenir compte des conséquences, sur la valeur vénale réelle d'un immeuble, de son occupation par son propriétaire à titre de résidence principale.

8. Or, d'une part, sauf dans le cas précité régi par l'article 1655 *ter*, l'immeuble qui compose le patrimoine d'une société civile immobilière lui appartient en propre. Il s'ensuit que les associés d'une telle société, même lorsqu'ils détiennent l'intégralité des parts sociales, ne disposent pas des droits attachés à la qualité de propriétaire des biens immobiliers appartenant à celle-ci. D'autre part, la valeur des parts détenues au sein d'une société civile immobilière ne se confond pas nécessairement avec celle des immeubles lui appartenant. Elle peut donc faire l'objet de règles d'évaluation spécifiques.

9. Dès lors, en réservant le bénéfice de l'abattement de 30 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble aux redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune qui occupent à titre de résidence principale un bien dont ils sont propriétaires, le législateur a institué une différence de traitement, fondée sur une différence de situation, en rapport direct avec l'objet de la loi. Les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent donc être écartés.

10. Par conséquent, les mots « *par son propriétaire* » figurant à la première phrase du second alinéa de l'article 885 S du code général des impôts, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}. – Les mots « *par son propriétaire* » figurant à la première phrase du second alinéa de l'article 885 S du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, sont conformes à la Constitution.

Article 2. – Cette décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 16 janvier 2020, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, M. Alain JUPPÉ, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI, MM. Jacques MÉZARD, François PILLET et Michel PINAULT.

Rendu public le 17 janvier 2020.