



## Commentaire

Décision n° 2016-620 QPC du 30 mars 2017

*Société EDI-TV*

*(Taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 30 décembre 2016 par le Conseil d'État (décision n° 404690 du 23 décembre 2016) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC), posée par la société EDI-TV relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des mots « *ou aux régisseurs de messages publicitaires* » figurant à la première phrase du paragraphe II de l'article 302 *bis* KG du code général des impôts (CGI).

Dans sa décision n° 2016-620 QPC du 30 mars 2017, le Conseil constitutionnel a déclaré contraires à la Constitution les mots « *ou aux régisseurs de messages publicitaires* » figurant à la première phrase du paragraphe II de l'article 302 *bis* KG du CGI, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2013-1028 du 15 novembre 2013 relative à l'indépendance de l'audiovisuel public.

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

#### **A. – Historique et objet des dispositions contestées**

Le CGI et le code du cinéma et de l'image animée (CCIA) prévoient plusieurs taxes sur les messages publicitaires diffusés sur les chaînes de télévision.

La taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision, prévue à l'article 302 *bis* KG du CGI, objet de la décision commentée, a été créée par la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision. Cette nouvelle taxe repose sur la même logique que celle gouvernant la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision, régie par les articles L. 115-6 et suivants du CCIA, qui lui est antérieure.

#### **1. – La taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision régie par le CCIA**

Les articles L. 115-6 à L. 115-13 du CCIA instituent une taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision.

\* Elle est due, en premier lieu, par les éditeurs de services de télévision (c'est-à-dire les chaînes de télévision) qui ont programmé, au cours de l'année précédant celle de la taxation, une ou plusieurs œuvres audiovisuelles ou cinématographiques éligibles aux aides financières du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC).

Elle est assise sur plusieurs recettes perçues par ces éditeurs (1° de l'article L. 115-7 du CCIA) :

– les sommes versées par les annonceurs et les parrains pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage « *aux éditeurs ou aux régisseurs de messages publicitaires et de parrainage* » (a du 1°). Ces sommes font l'objet d'un abattement forfaitaire de 4 % ;

– le produit de la redevance audiovisuelle (b du 1°) ;

– les sommes versées par les opérateurs téléphoniques à raison des appels téléphoniques à revenus partagés (c du 1°).

\* Elle est due, en second lieu, par les distributeurs de services de télévision (2° de l'article L. 115-7). Il s'agit des personnes qui proposent au public des offres d'abonnement (« bouquets ») à différentes chaînes.

Elle est assise sur les abonnements et autres sommes acquittées à ces distributeurs par les usagers en contrepartie d'un ou plusieurs services de télévision.

Le produit de la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision est affecté au CNC.

Cette taxe a été créée par la loi du 29 décembre 1983<sup>1</sup>. Ses redevables étaient alors « *les personnes ou organismes qui encaissent la rémunération de ces prestations* », parmi lesquelles figuraient la diffusion télévisée de messages publicitaires.

Or, la Cour des comptes, à l'occasion de son rapport annuel de 1993, avait relevé que « *l'assiette de la taxe sur les recettes des chaînes de télévision n' [était] pas clairement définie par la loi de finances (...) qui l'a créée. Celle-ci prévoit en effet, sans plus de précision, que la taxe s'applique aux recettes publicitaires des chaînes. Or le développement, intervenu depuis, du rôle des régies qui gèrent pour le compte des chaînes leurs espaces publicitaires,*

---

<sup>1</sup> Article 36 issue de la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983 de finances pour 1984.

*introduit une incertitude quant à l'application du texte. Le C.N.C. et les ministères de tutelle ont, depuis la création de la taxe, considéré que les sociétés de télévision étaient redevables de celle-ci sur les recettes de publicité qu'elles avaient effectivement perçues et non sur les recettes brutes encaissées par leur régie, la différence entre les deux étant la commission de régie. Ces commissions, qui sont proportionnellement de plus en plus importantes, réduisent d'autant l'assiette de la taxe. La définition restrictive jusqu'à présent donnée de celle-ci peut donc inciter les chaînes à transférer une partie de leurs recettes publicitaires sur leurs régies afin de diminuer leur contribution (...). Il apparaît aujourd'hui que, compte tenu d'une application pendant sept ans du mode de calcul de l'assiette de taxation initialement retenue, seul un texte législatif pourrait modifier en la précisant l'assiette taxable ».*

Le législateur est donc intervenu en 1997<sup>2</sup> pour tenir compte de ces recommandations. Il a ainsi créé quatre nouveaux articles au sein du CGI relatifs à la « *taxe sur les services de télévision* » : 302 bis KB, 302 bis KC, 1693 quater et 1788 nonies. Ces articles établissent une nouvelle rédaction d'ensemble du dispositif sans pour autant créer un « *bouleversement puisque pour l'essentiel les caractéristiques de la taxe demeurent proches de celles qui prévalent actuellement* »<sup>3</sup>.

Selon M. Didier Migaud, alors rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, cette modification a été l'occasion de proposer « *une nouvelle rédaction d'ensemble du dispositif* » pour clarifier « *la définition de l'assiette de la taxe afin d'atténuer les effets d'un processus d'"optimisation fiscale" engagé par certains diffuseurs hertziens (...). Le texte en vigueur évoque "le produit des messages publicitaires diffusés par les services de télévision". La nouvelle rédaction vise "les sommes versées par les annonceurs, pour la diffusion de leurs messages publicitaires, aux redevables concernés ou aux régisseurs de messages publicitaires". Cette nouvelle assiette est plus large, puisqu'elle englobe nécessairement les frais de régie, appelés aussi la commission de régie, alors que certains diffuseurs, et non des moindres, avaient considéré que le texte en vigueur les autorisait à les exclure* »<sup>4</sup>.

L'idée des rédacteurs du texte était que « *les recettes brutes et non celles qui sont effectivement perçues par les chaînes hertziennes terrestres [soient] désormais taxées* »<sup>5</sup>.

---

<sup>2</sup> Article 28 de la loi n° 97-1239 du 29 décembre 1997 de finances rectificative pour 1997.

<sup>3</sup> Rapport n° 456 de M. Didier Migaud, fait au nom de la commission des finances, déposé le 26 novembre 1997.

<sup>4</sup> *Ibidem*.

<sup>5</sup> M. Marc Massion, Sénat, séance du 15 décembre 1997.

Depuis l'ordonnance n° 2009-901 du 24 juillet 2009 relative à la partie législative du code du cinéma et de l'image animée, les dispositions relatives à cette taxe, désormais dénommée « *taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision* », figurent aux articles L. 115-6 à L. 115-13 du CCIA.

## **2. – La taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision prévue à l'article 302 bis KG du CGI**

L'article 302 *bis* KG du CGI institue la taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision, objet de la décision commentée, due par les éditeurs de services de télévision. Elle est assise sur les sommes versées par les annonceurs, pour la diffusion de leurs messages publicitaires, à ces éditeurs « *ou aux régisseurs de messages publicitaires* ».

Créée par l'article 32 de la loi du 5 mars 2009 précitée, elle vise à « *compenser une partie de la perte de recettes* »<sup>6</sup> résultant pour France Télévisions de la suppression de la publicité après 20 h à compter du 5 janvier 2009. Les dispositions la régissant sont directement inspirées de celles relatives à la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision (alors prévue à l'article 302 *bis* KB du CGI et désormais aux articles L. 115-6 et suivants du CCIA).

\* Les redevables de la taxe sont les éditeurs de services de télévision, au sens de l'article 2 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, établis en France. Il s'agit donc des chaînes de télévision nationales, régionales ou locales, quel que soit le support de diffusion – par voie hertzienne, analogique, numérique, satellite, câble, ADSL, réseaux de communications électroniques mobiles. Les services « à la demande » sont en revanche exclus du champ d'application de la taxe.

\* La taxe s'applique aux sommes, hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA), versées par les annonceurs pour la diffusion de leurs messages publicitaires, soit directement à l'éditeur de services de télévision (le redevable), soit aux régisseurs de messages publicitaires – « *quel que soit, dans ce cas, le montant effectivement perçu par le redevable* »<sup>7</sup>.

Comme exposé précédemment, la généralisation du recours aux régies publicitaires a conduit le législateur, en 1997, à adapter l'assiette des taxes applicables aux messages publicitaires, en particulier celle prévue à l'article 302 *bis* KB du CGI. Calquée sur cet article, devenu depuis L. 115-7 du CCIA, les dispositions de l'article 302 *bis* KG du CGI incluent donc dans l'assiette de

---

<sup>6</sup> Exposé des motifs du projet de loi n° 1209, enregistré à l'Assemblée nationale le 22 octobre 2008.

<sup>7</sup> *Bulletin officiel des finances publiques* (BOFIP), BOI-TCA-PCT-20130419.

la taxe due par les éditeurs de services de télévision les sommes versées aux régisseurs par les annonceurs, c'est-à-dire des recettes non perçues par les redevables.

\* L'assiette de la taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision étant pour partie identique à celle de la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision (prévue aux articles L. 115-6 et suivants du CCIA), l'article 302 *bis* KG du CGI prévoit que le montant de la seconde est déductible de l'assiette de la première<sup>8</sup>.

\* « *Comme pour la taxe sur les services de télévision (article 302 bis KB du CGI)* »<sup>9</sup>, les sommes constituant l'assiette de la taxe font l'objet d'un abattement forfaitaire de 4 %, supposé représentatif des frais et charges exposés pour réaliser les recettes taxées.

\* Le taux de la taxe est actuellement de 0,5 %. Il est appliqué à la part des versements annuels qui excède 11 000 000 d'euros, hors TVA, afférents à chaque service de télévision.

## **B. – Origine de la QPC et question posée**

La société EDI-TV exploite la chaîne de télévision W9 et a confié la commercialisation des espaces publicitaires de cette chaîne à une régie publicitaire, dénommée M6 Publicité.

En 2015, la société EDI-TV a été soumise à la taxe prévue à l'article 302 *bis* KG du CGI, au titre des sommes versées en 2015 par les annonceurs, à la société M6 Publicité pour la diffusion de leurs messages publicitaires sur la chaîne W9.

Le 11 juin 2015, la société EDI-TV a formé une réclamation tendant à obtenir la restitution des droits acquittés, au motif que l'imposition est assise sur des sommes perçues par une société tierce. Sa réclamation ayant été implicitement rejetée, elle a saisi le tribunal administratif de Montreuil. À l'appui de sa requête, elle a soulevé une QPC, qui a été transmise au Conseil d'État par une ordonnance du 24 octobre 2016.

Par la décision précitée du 23 décembre 2016, le Conseil d'État a renvoyé cette QPC au Conseil constitutionnel, au motif « *que le moyen tiré de ce qu'au II*

---

<sup>8</sup> Son paragraphe II précise en effet : « *déduction faite des sommes versées en application de la taxe prévue aux articles L. 115-6 à L. 115-13 du code du cinéma et de l'image animée* ».

<sup>9</sup> Rapport n° 1267, fait au nom de la commission spéciale chargée d'examiner le projet de loi organique (n° 1208 rect.), après déclaration d'urgence, relatif à la nomination des présidents des sociétés France Télévisions, Radio France et de la société en charge de l'audiovisuel extérieur de la France et le projet de loi (n° 1209), après déclaration d'urgence, relatif à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision, par M. Christian Kert.

*de ces dispositions [celles de l'article 302 bis KG du CGI], les termes "ou aux régisseurs de messages publicitaires" portent atteinte à l'exigence de prise en compte des facultés contributives, qui résulte du principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, soulève une question présentant un caractère sérieux ».*

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

La société requérante soutenait que les dispositions contestées méconnaissaient le principe d'égalité devant les charges publiques, reconnu à l'article 13 de la Déclaration de 1789, au motif que la taxe sur la publicité était assise sur des sommes perçues par des tiers – les régisseurs de messages publicitaires. La taxe était ainsi établie, selon elle, sans tenir compte des facultés contributives des contribuables – les éditeurs de services de télévision.

### **A. – L'identification de la version des dispositions contestées**

La décision de renvoi du Conseil d'État ne précisait pas la version dans laquelle les dispositions contestées étaient renvoyées au Conseil constitutionnel. Par conséquent, il lui revenait de procéder à l'identification de la version applicable.

Réitérant sa formulation de principe, le Conseil constitutionnel a jugé : « *la question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée* » (paragr. 1).

La QPC avait été posée « *à l'occasion d'une requête tendant à la restitution de la taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision due au titre de l'année 2015* » (même paragr.). Il a donc jugé qu'il était saisi « *des mots "ou aux régisseurs de messages publicitaires" figurant à la première phrase du paragraphe II de l'article 302 bis KG du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 15 novembre 2013* » (même paragr.). Il s'agit des dispositions en vigueur.

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

#### **1. – La jurisprudence du Conseil constitutionnel**

En vertu de 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* ».

Selon le Conseil constitutionnel, « *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. 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 publiques* »<sup>10</sup>.

\* Dans deux décisions n° 2013-684 DC du 29 décembre 2013 et n° 2013-362 QPC du 6 février 2014<sup>11</sup>, le Conseil constitutionnel a déduit du principe d'égalité devant les charges publiques l'exigence selon laquelle « *lorsque la perception d'un revenu ou d'une ressource est soumise à une imposition, celle-ci doit être acquittée par celui qui dispose de ce revenu ou de cette ressource ; que s'il peut être dérogé à cette règle, notamment pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales, de telles dérogations doivent être adaptées et proportionnées à la poursuite de ces objectifs* ».

C'est ainsi qu'il a censuré, dans la première décision (n° 2013-684 DC), l'extension par le législateur de l'assiette de la taxe sur les éditeurs de services de télévision définie au 1° de l'article L. 115-7 du CCIA aux sommes versées par les annonceurs et les parrains « *à toute personne en assurant l'encaissement* ». Il a jugé :

« *Considérant que le 1° du paragraphe I de l'article 30 modifie l'article L. 115-7 du code du cinéma et de l'image animée relatif à la taxe sur les éditeurs de télévision ; qu'il étend l'assiette de cette taxe, d'une part, aux sommes versées par les annonceurs et les parrains pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage "y compris sur les services de télévision de rattrapage" et, d'autre part, aux sommes versées par les annonceurs et les parrains "à toute personne en assurant l'encaissement" (...)* ;

« *Considérant qu'en posant le principe de l'assujettissement des éditeurs de télévision, quelles que soient les circonstances, au paiement d'une taxe assise sur des sommes dont ils ne disposent pas, le législateur a méconnu les exigences précitées ; que par suite, à la fin du 1° du paragraphe I de l'article 30, le*

<sup>10</sup> Voir par exemple la décision n° 2016-742 DC du 22 décembre 2016, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2017*, paragr. 22.

<sup>11</sup> Décision n° 2013-684 DC du 29 décembre 2013, *Loi de finances rectificative pour 2013*, cons. 29 ; décision n° 2013-362 QPC du 6 février 2014, *TF1 SA (Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision)*, cons. 4.

*membre de phrase : "et les mots : « ou aux régisseurs de messages publicitaires et de parrainage » sont remplacés par les mots : « , aux régisseurs de messages publicitaires et de parrainage ou à toute personne en assurant l'encaissement »" doit être déclaré contraire à la Constitution »<sup>12</sup>.*

La deuxième décision (n° 2013-362 QPC) portait sur le c du 1° du même article L. 115-7 du CCIA, qui asseyait la taxe due par les éditeurs de services de télévision sur les « *sommes versées directement ou indirectement par les opérateurs de communications électroniques aux redevables concernés, ou aux personnes en assurant l'encaissement* ». Comme il l'avait fait quelques semaines plus tôt, le Conseil constitutionnel a alors jugé :

*« Considérant que les dispositions contestées incluent dans l'assiette de la taxe dont sont redevables les éditeurs de services de télévision les recettes tirées des appels téléphoniques à revenus partagés, des connexions à des services télématiques et des envois de minimessages, que ces recettes soient perçues par les éditeurs de services de télévision ou par un tiers qui les encaisse pour son propre compte ; que, dans ce dernier cas, ces dispositions ont pour effet d'assujettir un contribuable à une imposition dont l'assiette inclut des revenus dont il ne dispose pas ;*

*« Considérant qu'en posant le principe de l'assujettissement, dans tous les cas, des éditeurs de services de télévision, quelles que soient les circonstances, au paiement d'une taxe assise sur des sommes dont ils ne disposent pas, le législateur a méconnu les exigences précitées ; que par suite, au c) du 1° de l'article L. 115-7 du code du cinéma et de l'image animée, les termes "ou aux personnes en assurant l'encaissement," doivent être déclarés contraires à la Constitution »<sup>13</sup>.*

\* Selon cette jurisprudence, le législateur peut donc déroger à la règle selon laquelle l'imposition doit être acquittée par celui qui dispose du revenu taxable, « *notamment pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales* ».

Dans le même sens, mais dans une hypothèse où l'imposition ne visait pas un tiers, dans sa décision n° 2016-610 QPC du 10 février 2017, saisi de dispositions ayant « *pour effet d'assujettir le contribuable à une imposition dont l'assiette inclut des revenus dont il n'a pas disposé* », le Conseil constitutionnel les a déclarées contraires à la Constitution, au motif qu'elles n'étaient pas justifiées,

---

<sup>12</sup> Décision n° 2013-684 DC du 29 décembre 2013 précitée, cons. 27 et 30.

<sup>13</sup> Décision n° 2013-362 QPC du 6 février 2014 précitée, cons. 5 et 6.



notamment, « *par l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales* »<sup>14</sup>.

Le tempérament tiré de la lutte contre la fraude fiscale avait déjà été apporté dans la décision n° 2010-88 QPC du 21 janvier 2011, dans laquelle le Conseil constitutionnel avait analysé les possibilités pour le contribuable soumis au régime de la taxation forfaitaire en fonction de son « *train de vie* », prévue par l'article 168 du CGI, de justifier de la « *disproportion marquée* », entre ses revenus déclarés et son train de vie, présumée par l'administration.

Le Conseil avait validé l'essentiel du dispositif : « *en retenant chacun des éléments du train de vie, visés au 1 de l'article 168, susceptibles d'être pris en compte pour déterminer la base d'imposition et en attribuant à chacun de ces éléments une valeur forfaitaire, le législateur a entendu lutter contre la fraude fiscale dans les seuls cas où une disproportion marquée entre le train de vie et les revenus déclarés est établie ; qu'ainsi, il s'est fondé sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il s'est assignés* »<sup>15</sup>.

Un autre motif de dérogation déjà admis par le Conseil constitutionnel réside dans l'impossibilité de calculer le montant réel des revenus perçus, en raison d'un élément d'extranéité – ce qui se rattache à l'objectif de lutte contre l'évasion fiscale.

Le Conseil constitutionnel a ainsi jugé dans sa décision n° 2010-70 QPC du 26 novembre 2010 : « *l'article 155 A [du CGI] prévoit, dans des cas limitativement énumérés, de soumettre à l'impôt la rémunération d'une prestation réalisée en France par une personne qui y est domiciliée ou établie, lorsque cette rémunération a été versée, aux fins d'é luder l'imposition, à une personne domiciliée ou établie à l'étranger ; qu'ainsi, le législateur a entendu mettre en œuvre l'objectif constitutionnel de lutte contre l'évasion fiscale ; que, pour ce faire, il s'est fondé sur des critères objectifs et rationnels ; que, toutefois, dans le cas où la personne domiciliée ou établie à l'étranger reverse en France au contribuable tout ou partie des sommes rémunérant les prestations réalisées par ce dernier, la disposition contestée ne saurait conduire à ce que ce contribuable soit assujéti à une double imposition au titre d'un même impôt ; que, sous cette réserve, l'article 155 A ne crée pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* »<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> Décision n° 2016-610 QPC du 10 février 2017, *Époux G. (Majoration de 25 % de l'assiette des contributions sociales sur les rémunérations et avantages occultes)*, paragr. 9 et 11.

<sup>15</sup> Décision n° 2010-88 QPC du 21 janvier 2011, *Mme Danièle B. (Évaluation du train de vie)*, cons. 6.

<sup>16</sup> Décision n° 2010-70 QPC du 26 novembre 2010, *M. Pierre-Yves M. (Lutte contre l'évasion fiscale)*, cons. 4.

Plus récemment, dans sa décision n° 2016-614 QPC du 1<sup>er</sup> mars 2017, le Conseil constitutionnel n'a admis la constitutionnalité d'un dispositif d'évaluation forfaitaire de revenus perçus à l'étranger, justifié par l'objectif de lutte contre l'évasion fiscale, que sous réserve que « *le contribuable puisse être autorisé à apporter la preuve que le revenu réellement perçu (...) est inférieur au revenu défini forfaitairement en application* » de ce dispositif<sup>17</sup>.

## 2. – L'application à l'espèce

De la jurisprudence rappelée ci-dessus, il ressort que lorsque le Conseil constitutionnel a admis des dérogations à la règle selon laquelle l'impôt doit porter sur une ressource dont dispose le contribuable, il s'agissait de dispositions prévoyant une majoration d'assiette ou une évaluation forfaitaire des revenus dans des hypothèses de suspicion de fraude ou d'évasion fiscale.

En l'espèce, la situation était différente : il n'existe pas de suspicion de sous-déclaration du montant des sommes versées par les annonceurs aux éditeurs et aux régisseurs ; ces derniers sont identifiés, ils ont leur siège social en France et sont donc accessibles à l'impôt. Les dispositions contestées en l'espèce n'avaient pas d'autre objet que de neutraliser fiscalement les choix d'organisation juridique des chaînes de télévision, en prélevant directement des ressources auprès de leurs régisseurs publicitaires, étant précisé que le législateur aurait été en mesure de prévoir la taxation des sommes en cause directement entre les mains de ces derniers.

Par conséquent, dans sa décision du 30 mars 2017, le Conseil constitutionnel a réitéré le raisonnement suivi dans ses décisions n° 2013-684 DC du 29 décembre 2013 et n° 2013-362 QPC du 6 février 2014 précitées.

Il a ainsi rappelé, d'une part, sa formulation de principe en matière d'égalité devant les charges publiques et, d'autre part, le principe qui en découle suivant lequel « *lorsque la perception d'un revenu ou d'une ressource est soumise à une imposition, celle-ci doit être acquittée par celui qui dispose de ce revenu ou de cette ressource. S'il peut être dérogé à cette règle, notamment pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales, de telles dérogations doivent être adaptées et proportionnées à la poursuite de ces objectifs* » (paragr. 4 et 5).

Le Conseil constitutionnel a ensuite relevé que « [l]es dispositions contestées inclu[ai]ent dans l'assiette de la taxe dont sont redevables les éditeurs de services de télévision les sommes versées par les annonceurs aux régisseurs de messages publicitaires » (paragr. 6). Il a constaté qu'elles avaient dès lors « pour

---

<sup>17</sup> Décision n° 2016-614 QPC du 1<sup>er</sup> mars 2017, M. Dominique L. (*Imposition des revenus réalisés par l'intermédiaire de structures établies hors de France et soumises à un régime fiscal privilégié*), paragr. 12.

*effet de soumettre un contribuable à une imposition dont l'assiette inclut des revenus dont il ne dispose pas » (même paragr.).*

Faisant une stricte application de la solution dégagée dans les décisions précitées, le Conseil constitutionnel en a déduit qu'en « *posant le principe de l'assujettissement, dans tous les cas et quelles que soient les circonstances, des éditeurs de services de télévision au paiement d'une taxe assise sur des sommes dont ils ne disposent pas, le législateur a méconnu les exigences résultant de l'article 13 de la Déclaration de 1789* » (paragr. 7).

Il a par conséquent déclaré contraires à la Constitution « *les mots "ou aux régisseurs de messages publicitaires" figurant à la première phrase du paragraphe II de l'article 302 bis KG du code général des impôts* », dans sa rédaction résultant de la loi n° 2013-1028 du 15 novembre 2013 relative à l'indépendance de l'audiovisuel public (paragr. 8).

Cette déclaration d'inconstitutionnalité, qui prend effet à compter de la date de publication de la décision, « *ne peut être invoquée à l'encontre des impositions qui n'ont pas été contestées avant cette date* » (paragr. 10).