



Commentaire

Décision n° 2017-644 QPC du 21 juillet 2017

Communauté de communes du pays roussillonnais

(Validation de la compensation du transfert de la TASCOM aux communes et aux EPCI à fiscalité propre)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 15 mai 2017 par le Conseil d'État (décision n° 405355 du 12 mai 2017) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée pour la communauté de communes du pays roussillonnais relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article 133 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

Dans sa décision n° 2017-644 QPC du 21 juillet 2017, le Conseil constitutionnel a déclaré cet article conforme à la Constitution.

I. – Les dispositions contestées

A. – Historique et objet des dispositions contestées

1. – La taxe sur les surfaces commerciale (TASCOM)

* La TASCOM est l'ancienne taxe d'aide au commerce et à l'artisanat (TACA) créée en 1972 par la « loi Royer »¹ pour financer des mesures d'aides au bénéfice d'affiliés en activité ou retraités des régimes d'assurance vieillesse des professions artisanales, industrielles et commerciales. Il s'agissait d'une taxe progressive sur les supermarchés et hypermarchés, assise sur la surface de vente des magasins de commerce de détail.

Depuis sa création, les affectations de son produit se sont multipliées au fur et à mesure que les sommes perçues s'accroissaient, au profit notamment du fonds d'intervention pour les services, l'artisanat et le commerce (FISAC).

Son montant est déterminé par application à la surface totale de vente au détail de l'établissement d'un tarif qui varie en fonction du chiffre d'affaires annuel au mètre carré, de la superficie et du secteur d'activité (carburants, meubles, machines agricoles, véhicules automobiles...).

¹ Article 3 de la loi n° 72-657 du 13 juillet 1972 instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés.

Cette taxe a subi de multiples modifications. Tout d'abord, la loi de finances pour 2003² a transformé la nature de cette taxe laquelle, de contribution sociale, est devenue un impôt. À compter du 1^{er} janvier 2003, son produit a été affecté au budget de l'État. Puis, à compter du 1^{er} janvier 2009, la TACA est devenue la TASCOM.

Dans la perspective du remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale (CET) et afin de compenser la perte de recettes fiscales subséquente pour les collectivités territoriales, l'article 77 de la loi de finances pour 2010³ a transféré le produit de la TASCOM aux communes et aux EPCI à fiscalité propre à compter du 1^{er} janvier 2011.

2. – L'article 77 de la loi de finances pour 2010 : le transfert de la TASCOM aux communes et aux EPCI et la compensation, en faveur de l'État, de ce transfert

* L'article 77 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 a procédé à deux opérations complémentaires :

– le transfert, à compter de 2011, du produit de la TASCOM aux communes et aux EPCI à fiscalité propre (paragr. 1.2.4.1 de l'article 77) : « *Dans le cadre de la suppression de la taxe professionnelle, l'article 77 de la loi de finances pour 2010⁴ a transféré à compter du 1^{er} janvier 2011 aux communes et aux EPCI à fiscalité propre le dynamisme du produit de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM). Cela signifie que les augmentations du produit de la TASCOM depuis 2010 bénéficient aux collectivités* »⁵. Les communes et les EPCI à fiscalité propre peuvent d'ailleurs, dans certaines limites, moduler le taux de la taxe ;

– la compensation de ce transfert (paragr. 1.2.4.2 de l'article 77) : « *La neutralité financière de ce transfert [pour l'État] est assurée par une diminution de la dotation globale de fonctionnement (DGF) du produit de la taxe sur les surfaces commerciales perçu par l'État, soit 603 millions d'euros en 2011. Plus précisément, au sein de la DGF, la compensation de la part salaires (CPS) des communes et la dotation de compensation perçue par les EPCI sont diminuées à due concurrence du montant de Tascom perçu en 2010 en application du paragraphe 1.2.4.2. de l'article 77 de la loi de finances pour 2010 et du 3° du I de l'article L. 2334-7 du code général des collectivités territoriales. / En cas d'insuffisance de ces dotations, le II de l'article L. 2334-7 du CGCT prévoit de*

² Paragraphe I de l'article 35 de la loi n° 2002-1575 du 30 décembre 2002 de finances pour 2003.

³ 1.2.4. de l'article 77 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

⁴ Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

⁵ Rapport n° 4272 (AN – XIV^e législature) de Mme Valérie Rabault, rapporteur générale de la commission des finances de l'Assemblée nationale, tome I.

prélever le solde sur les recettes fiscales des communes et EPCI concernés au profit du budget général de l'État »⁶.

* Toutefois, alors que l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 a prévu que le transfert du produit de la TASCOM s'applique « à compter du 1^{er} janvier 2011 », ce qui suggère une certaine pérennité, il dispose que la compensation s'applique « en 2011 ».

* Le dispositif de compensation a néanmoins été reconduit en 2012, 2013 et 2014 par des circulaires du ministre chargé des collectivités territoriales et du ministre de l'intérieur⁷. Plusieurs arrêtés d'attribution de la dotation de compensation des communes et des EPCI à fiscalité propre intégrant la minoration correspondant à la compensation du transfert du produit de la TASCOM ont été pris sur le fondement de ces circulaires.

3. – Le contentieux de la compensation du transfert de la TASCOM pour les exercices 2012 à 2014

Saisi d'un recours contre une circulaire prévoyant la reconduction de ce dispositif de compensation au titre de l'année 2013, le Conseil d'État l'a, dans une décision n° 369736 du 16 juillet 2014, annulé au motif que, d'après les termes mêmes de la loi, celle-ci avait prévu son application au titre de la seule année 2011 – autrement dit, la loi ne pouvait être lue que comme instituant une compensation ponctuelle et non pérenne.

Il a considéré « *qu'il résulte des termes mêmes des dispositions citées au point 6 que les mécanismes de diminution et de prélèvement portant sur les dotations et sur les recettes fiscales perçues par les EPCI, mis en place pour compenser le transfert du produit de la taxe sur les surfaces commerciales de l'État à ces établissements publics, ne sont applicables qu'au titre de la seule année 2011 ; qu'aucune disposition du code général des collectivités territoriales applicable en 2013, ni aucun autre texte ne prévoit que ces mécanismes s'appliquent aux EPCI au titre de l'année 2013 ; que, par suite, le ministre de l'intérieur a ajouté aux dispositions législatives applicables en indiquant dans sa circulaire du 5 avril 2013 que : "Je vous rappelle en outre que la dotation de compensation des EPCI est minorée depuis 2011 du produit de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM) perçu par l'État sur le territoire de la collectivité en 2010. Si le montant de la dotation est insuffisant pour assurer la minoration dans sa totalité, le solde est prélevé sur les recettes fiscales directes de la collectivité" ; que la communauté de communes du Val de Sèvre est donc fondée*

⁶ Rapport n° 214 (Sénat – 2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général de la commission des finances du Sénat, tome I.

⁷ Circulaire du 28 mars 2012 NOR : COT/B/12/05604/C ; circulaire du 5 avril 2013 NOR : INTB1309069C ; circulaire n° COT/B/1205598/C du 15 mars 2012

à demander l'annulation des dispositions citées ci-dessus de la circulaire du 5 avril 2013 »⁸.

a. – L'article 114 de la loi de finances pour 2015 : une base légale pour la compensation du transfert de la TASCOM à compter de 2015

À la suite de cette décision du Conseil d'État, le gouvernement a présenté, lors de l'examen de la loi de finances pour 2015, un amendement visant à remédier, pour l'avenir, au défaut de base légale de cette compensation en supprimant toute référence à l'année 2011 dans l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 et dans l'article L. 2334-7 du CGCT.

Selon l'exposé sommaire des motifs de l'amendement, il s'agissait de : « clarifier le fondement de ce mécanisme, qui n'a pas eu vocation à être opéré uniquement en 2011, mais a bien été intégré en base de calcul des dotations aux collectivités depuis lors »⁹. Pour la rapporteure spéciale de la mission « Relation avec les collectivités territoriales », cette rédaction résultait « d'une malfaçon dans le dispositif de compensation de la taxe sur les surfaces commerciales »¹⁰. Le rapporteur général au Sénat indiquait pour sa part que « sans remettre en cause la volonté du législateur (le vote, chaque année, de la loi de finances fixant le montant de la DGF), le présent article permet de rectifier cette erreur »¹¹. L'amendement a été adopté.

Ainsi, l'article 114 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015 a modifié l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 et l'article L. 2334-7 du CGCT : « I.- Au dernier alinéa du II de l'article L. 2334-7 du code général des collectivités territoriales, les mots : ", en 2011," sont supprimés. / II.- Au 1.2.4.2 de l'article 77 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, les mots : "en 2011" sont supprimés ».

b. – L'article 133 de la loi de finances pour 2016 : la validation rétroactive de la compensation du transfert de la TASCOM pour les exercices 2012 à 2014

* S'il a donné une base légale à la compensation du transfert du produit de la TASCOM pour l'avenir, l'article 114 de la loi du 29 décembre 2014 n'a pas remédié au défaut de base légale de la compensation opérée au titre des exercices 2012 à 2014.

⁸ CE 16 juillet 2014, n° 369736, *Communauté de communes du Val de Sèvre*.

⁹ Exposé sommaire de l'amendement présenté devant l'Assemblée nationale.

¹⁰ Mme Christine Pires Beaune, Assemblée nationale, première séance du vendredi 7 novembre 2014.

¹¹ Rapport général n° 108 (Sénat – 2014-2015) fait au nom de la commission des finances du Sénat par M. Albéric de Montgolfier, tome III, 20 novembre 2014.

De nombreuses communes et EPCI à fiscalité propre¹² ont contesté les arrêtés d'attribution des dotations de compensation pris par les préfets. Certains ont obtenu gain de cause en première instance.

Toutefois, un arrêt de la cour administrative d'appel (CAA) de Lyon du 27 septembre 2016 est venu inverser les solutions de première instance. Conférant une portée interprétative à l'article 114 de la loi du 30 décembre 2014, la cour a considéré que la suppression de la référence à l'année 2011 par cet article traduisait la volonté initiale du législateur d'en faire un mécanisme pérenne et non limité à la seule année 2011¹³, de sorte que le préfet n'avait pas commis d'illégalité fautive en prolongeant la minoration des dotations de compensation : « *Considérant qu'il ressort des travaux parlementaires ayant abouti au vote de l'article 114 de la loi de finances pour 2015 qu'en décidant de supprimer les mots "en 2011", le législateur, seul compétent pour ce faire, a entendu, par des dispositions à caractère interprétatif, rectifier une erreur légistique et clarifier ainsi la portée d'un mécanisme qui vise, par une intégration en base dans le calcul des dotations, à assurer la neutralité, pour le budget de l'État, du transfert opéré* ».

* C'est dans ce contexte contentieux que le législateur est de nouveau intervenu, dans le projet de loi de finances rectificative pour 2016, afin de remédier au défaut de base légale de la compensation du transfert du produit de la TASCOM au titre des exercices 2012 à 2014 : « *il n'est pas certain que cette première décision favorable à l'État [l'arrêt de la CAA de Lyon du 27 septembre 2016] soit reprise pour les autres affaires pendantes dont dix-sept ont donné lieu à un jugement défavorable en première instance. Pour le Gouvernement, la situation actuelle est donc source de désordre administratif* »¹⁴.

Il ressort des travaux préparatoires que le législateur a entendu remédier à « *une erreur de rédaction manifeste* »¹⁵.

En outre, « *D'après les évaluations préalables, la multiplication des requêtes "génère une charge administrative importante" et "suscite un désordre administratif dommageable" car pour chaque cas, l'administration recherche les preuves attestant que la collectivité a eu connaissance de son attribution et elle retrace les montants prélevés au titre de la Tascom à chaque collectivité depuis 2011. / Par ailleurs, le montant total des indemnités demandées s'élèverait, selon le Gouvernement, à 901,5 millions d'euros au 12 octobre 2016 et "le risque contentieux s'établit à plus de 2 milliards d'euros avec les intérêts de*

¹² 509 collectivités sur 2 696 concernées (soit environ 20 % d'entre elles). Source : Rapport n° 214 (Sénat – 2016-2017) précité de M. Albéric de Montgolfier.

¹³ CAA de Lyon, 27 septembre 2016, n° 15LY04084, *Min. c/ Communauté de communes du pays roussillonnais*.

¹⁴ Rapport précité de Mme Valérie Rabault.

¹⁵ *Ibidem*.

retard" »¹⁶.

C'est donc « *au regard des conséquences sur le budget de l'État d'une annulation des arrêtés préfectoraux (estimées à 2 milliards d'euros), de la charge et du "désordre" administratifs résultant des contentieux en cours et compte tenu de l'intention du législateur, [que] le présent article procède à une validation législative* »¹⁷.

C'est ainsi que l'article 133 de la loi du 29 décembre 2016 a été adopté.

B. – Origine de la QPC et question posée

La communauté de communes du pays roussillonnais a contesté devant le tribunal administratif de Grenoble le refus opposé par le préfet de l'Isère à sa demande de remboursement des prélèvements opérés sur sa dotation de compensation, à titre de compensation du transfert du produit de la TASCOM pour les années 2012 à 2014.

Le tribunal ayant fait droit à sa demande, l'État a relevé appel dudit jugement devant la cour administrative d'appel de Lyon, laquelle a, par l'arrêt du 27 septembre 2016 précité, annulé le jugement rendu en première instance.

La communauté de communes du pays roussillonnais a formé un pourvoi devant le Conseil d'État, à l'occasion duquel elle a soulevé une QPC portant sur l'article 133 de la loi du 29 décembre 2016.

Par la décision précitée du 12 mai 2017, le Conseil d'État a renvoyé cette QPC au Conseil constitutionnel, au motif « *que le moyen tiré de ce qu'elle [l'article 133 de la loi de finances rectificative pour 2016] porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, soulève une question présentant un caractère sérieux* ».

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

L'EPCI requérant et les parties admises à intervenir soutenaient qu'en validant les arrêtés préfectoraux constatant le prélèvement opéré sur la dotation de compensation des communes et des établissements publics de coopération intercommunale au titre des exercices 2012 à 2014, les dispositions contestées méconnaissaient les exigences constitutionnelles découlant de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 applicables aux lois de validation.

¹⁶ Rapport n° 214 précité de M. Albéric de Montgolfier.

¹⁷ *Idem*.

A. – La jurisprudence constitutionnelle sur les lois de validation

* Sur le fondement de la garantie des droits protégée par l'article 16 de la Déclaration de 1789, le Conseil constitutionnel a développé une jurisprudence spécifique en cas de modification rétroactive d'une règle de droit ou de validation d'un acte administratif ou de droit privé par le législateur.

* Le Conseil constitutionnel avait fixé, dans sa décision n° 80-119 DC du 22 juillet 1980, trois conditions à la constitutionnalité des lois de validation : l'existence d'un intérêt général, le respect du principe de non-rétroactivité de la loi pénale plus sévère et celui des décisions de justice passées en force de chose jugée¹⁸.

Au fil des années, ces conditions ont été progressivement précisées et de nouvelles exigences ont été posées. Désormais, la validation par le législateur d'un acte administratif ou de droit privé dont une juridiction est saisie ou est susceptible de l'être doit satisfaire aux cinq conditions suivantes¹⁹ :

- elle doit respecter les décisions de justice ayant force de chose jugée ;
- elle doit respecter le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions ;
- l'acte validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le motif impérieux d'intérêt général visé par la validation soit lui-même de valeur constitutionnelle ;
- la portée de la validation doit être strictement définie ;
- l'atteinte aux droits des parties qui résulte de la validation doit être justifiée par un motif impérieux d'intérêt général.

La dernière étape de cette évolution est intervenue avec la décision n° 2013-366 QPC²⁰. Le Conseil a alors modifié son considérant de principe sur le contrôle des lois de validation en remplaçant la référence à un « *intérêt général suffisant* » par la référence à un « *motif impérieux d'intérêt général* ». Ce faisant, le Conseil constitutionnel a entendu expressément souligner

¹⁸ Décision n° 80-119 DC du 22 juillet 1980, *Loi portant validation d'actes administratifs (Validation d'actes administratifs)*, cons. 6, 7 et 9.

¹⁹ Décision n° 2006-544 DC du 14 décembre 2006, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2007*, cons. 18 et 19.

²⁰ Décision n° 2013-366 QPC du 14 février 2014, *SELARL PJA, ès qualités de liquidateur de la société Maflow France (Validation législative des délibérations des syndicats mixtes instituant le « versement transport »)*, cons. 3.

l'exigence de son contrôle, qui a la même portée que le contrôle assuré sur le fondement des exigences qui résultent de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

La formulation de principe, qui n'est pas limitée aux lois de validation, prévoit désormais que *« si le législateur peut modifier rétroactivement une règle de droit ou valider un acte administratif ou de droit privé, c'est à la condition que cette modification ou cette validation respecte tant les décisions de justice ayant force de chose jugée que le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions et que l'atteinte aux droits des personnes résultant de cette modification ou de cette validation soit justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ; qu'en outre, l'acte modifié ou validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le motif impérieux d'intérêt général soit lui-même de valeur constitutionnelle ; qu'enfin, la portée de la modification ou de la validation doit être strictement définie »*.

Dans le cadre de la procédure de QPC, le nécessaire respect de ces conditions a été réaffirmé par le Conseil à de multiples reprises²¹.

* Le Conseil constitutionnel reconnaît qu'un motif financier peut constituer à lui seul un *« motif impérieux d'intérêt général »*. Toutefois, il exige que les enjeux financiers soient suffisamment importants.

Ainsi, dans sa décision n° 2014-695 DC, le Conseil constitutionnel a déclaré conformes à la Constitution les dispositions législatives validant les stipulations de certains contrats de prêts dits « structurés » souscrits par des personnes publiques, en relevant que *« eu égard à l'ampleur des conséquences financières qui résultent du risque de la généralisation des solutions retenues par les jugements [susceptible de faire l'objet de la validation], l'atteinte aux droits des personnes morales de droit public emprunteuses est justifiée par un motif impérieux d'intérêt général »*²². En l'espèce, l'enjeu financier était évalué à dix milliards d'euros.

À l'inverse des enjeux financiers d'un faible montant ont été jugés insuffisants pour justifier une validation législative.

Par exemple, dans la décision n° 2012-287 QPC, à propos d'une validation de rémunérations contestées devant la justice, le Conseil constitutionnel a considéré que *« les motifs financiers invoqués à l'appui de la validation des rémunérations*

²¹ V. notamment les décisions n° 2010-2 QPC du 11 juin 2010, *Mme Vivianne L. (loi dite « anti-Perruche »)*, cons. 22 ; n° 2013-327 QPC du 21 juin 2013, *SA Assistance Sécurité et Gardiennage (Taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises - Validation législative)*, cons. 5.

²² Décision n° 2014-695 DC du 24 juillet 2014, *Loi relative à la sécurisation des contrats de prêts structurés souscrits par les personnes morales de droit public*, cons. 11.

faisant l'objet d'une instance en cours le 18 juin 2011, qui portent sur des sommes dont l'importance du montant n'est pas établie, ne peuvent être regardés comme suffisants pour justifier une telle atteinte aux droits des personnes qui avaient engagé une procédure contentieuse avant cette date »²³.

Il arrive aussi que le Conseil constitutionnel énumère plusieurs motifs, dont l'un d'ordre financier, avant de conclure que la validation est justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ou un motif impérieux d'intérêt général.

Ainsi, dans sa décision n° 2010-53 QPC, le Conseil constitutionnel a ainsi admis la qualification de « *motif d'intérêt général suffisant* » d'un motif financier dans une hypothèse où l'absence de validation aurait abouti à des situations d'« *enrichissement injustifié* » : « *qu'en adoptant les dispositions contestées, le législateur a tiré les conséquences de la base légale donnée à des prélèvements à la suite de leur qualification en impositions de toutes natures ; qu'il a ainsi entendu prévenir un contentieux lié à la détermination de cette qualification et susceptible de créer une rupture d'égalité devant les charges publiques entre redevables des prélèvements sur les jeux ; qu'il a également entendu éviter que ne se développent, pour un motif tenant à la compétence du pouvoir réglementaire, des contestations dont l'aboutissement, eu égard aux montants financiers en jeu, aurait pu entraîner, pour l'État et les autres bénéficiaires des produits en cause, des conséquences gravement dommageables ; qu'enfin, à défaut de validation, le reversement aux casinos d'impositions dont ils sont redevables au regard des règles de fond de la loi fiscale pourrait constituer un enrichissement injustifié »²⁴.*

* Dans sa décision n° 2015-525 QPC, le Conseil a, en revanche, refusé la qualification de « *motif impérieux d'intérêt général* » dans une configuration où un motif financier était combiné avec un motif de bon fonctionnement de la juridiction. Dans cette affaire, le Conseil constitutionnel a relevé que les risques contentieux et financier invoqués en défense par le Premier ministre n'étaient pas établis :

« Considérant qu'il résulte des travaux préparatoires de la loi du 29 décembre 2014 qu'en adoptant les dispositions contestées le législateur a entendu éviter le développement d'un contentieux de masse susceptible, d'une part, de perturber l'activité de l'administration fiscale et du juge administratif et, d'autre part, d'engendrer un risque financier pour l'État et les collectivités territoriales affectataires des impositions assises sur la valeur locative des propriétés bâties ;

²³ Décision n° 2012-287 QPC du 15 janvier 2013, *Société française du radiotéléphone - SFR (Validation législative et rémunération pour copie privée II)*, cons. 6.

²⁴ Décision n° 2010-53 QPC du 14 octobre 2010, *Société Plombinoise de Casino (Prélèvement sur le produit des jeux)*, cons. 5.

« Considérant, toutefois, d'une part, qu'il n'est pas établi que, du fait de la décision du Conseil d'État du 5 février 2014, le nombre de contestations de la fixation des valeurs locatives s'accroisse dans des conditions de nature à perturber l'activité de l'administration fiscale et de la juridiction administrative ;

« Considérant, d'autre part, que selon la jurisprudence constante du Conseil d'État, le recours à un terme de comparaison jugé inapproprié pour fixer la valeur locative d'un local visé par l'article 1496 ou l'article 1498 du code général des impôts ne conduit pas à la décharge de l'impôt assis sur cette valeur locative ; que, dans le cas d'un local d'habitation ou à usage professionnel autre que commercial, il est substitué au terme de comparaison jugé inapproprié un autre terme de comparaison ; que, dans le cas d'un local commercial, il est substitué au terme de comparaison jugé inapproprié un autre terme de comparaison ou, si aucun terme de comparaison ne peut fonder une évaluation pertinente, il est procédé à une évaluation par voie d'appréciation directe ; que, dès lors, l'issue d'une contestation de la valeur locative d'un local visé à l'article 1496 ou à l'article 1498 du code général des impôts, fondée sur le caractère inapproprié du terme de comparaison utilisé à cette fin par l'administration, est incertaine quant au montant de la cotisation d'impôt fixée finalement ; que, par suite, l'existence d'un risque financier pour l'État et les collectivités territoriales n'est pas établie ;

« Considérant qu'il résulte de ce qui précède qu'aucun motif impérieux d'intérêt général ne justifie l'atteinte au droit des contribuables de se prévaloir du motif d'irrégularité tiré de ce que le terme de comparaison utilisé pour fonder l'évaluation d'une valeur locative, soit directement, soit indirectement, a été détruit ou a changé de consistance, d'affectation ou de caractéristiques physiques en vue d'une remise en cause de l'évaluation de la valeur locative des immeubles concernés »²⁵.

* D'autres motifs ont pu être reconnus comme justifiant, ensemble avec un motif d'ordre financier, une loi de validation. Ainsi, dans sa décision n° 2013-366 QPC²⁶, le Conseil constitutionnel a jugé que constitue un motif impérieux d'intérêt général la correction d'une malfaçon législative visant à éviter la multiplication des réclamations fondées sur cette malfaçon et ayant des conséquences financières importantes. Il a jugé que : *« le législateur a entendu mettre un terme à des années de contentieux relatifs aux délibérations des syndicats mixtes instituant le "versement transport" ; qu'en adoptant les dispositions contestées de la loi du 29 décembre 2012, le législateur a entendu donner un fondement législatif certain aux délibérations des syndicats mixtes*

²⁵ Décision n° 2015-525 QPC du 2 mars 2016, *Société civile immobilière PB 12 (Validation des évaluations de la valeur locative par comparaison avec un local détruit ou restructuré)*, cons. 7 à 10.

²⁶ Décision n° 2013-366 QPC du 14 février 2014 précitée, cons. 6.

composés exclusivement ou conjointement de communes, de départements ou d'établissements publics de coopération intercommunale ayant institué le "versement transport" avant le 1^{er} janvier 2008 ; qu'il a également entendu éviter une multiplication des réclamations fondées sur la malfaçon législative révélée par les arrêts précités de la Cour de cassation, et tendant au remboursement d'impositions déjà versées, et mettre fin au désordre qui s'en est suivi dans la gestion des organismes en cause ; que les dispositions contestées tendent aussi à prévenir les conséquences financières qui auraient résulté de tels remboursements pour certains des syndicats mixtes en cause et notamment ceux qui n'avaient pas adopté une nouvelle délibération pour confirmer l'institution du "versement transport" après l'entrée en vigueur de la loi du 24 décembre 2007 ; que, dans ces conditions, l'atteinte portée par les dispositions contestées aux droits des entreprises assujetties au "versement transport" est justifiée par un motif impérieux d'intérêt général ». Le commentaire de cette décision souligne que les dispositions contestées « visaient en définitive à assurer le respect de la volonté initiale du législateur ».

En sens inverse, dans la décision n° 2015-522 QPC, le Conseil constitutionnel a jugé que la volonté du législateur de rétablir un mécanisme d'indemnisation conforme à son intention initiale, avant une précédente décision de censure du Conseil, « ne constitue pas en l'espèce un motif impérieux d'intérêt général justifiant l'atteinte au droit des personnes qui avaient engagé une procédure administrative ou contentieuse avant cette date »²⁷. Dans cette décision, le Conseil relève aussi « que l'existence d'un enjeu financier important pour les finances publiques lié à ces dispositions n'est pas démontrée ».

B. – La jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme sur les lois de validation

La Cour européenne des droits de l'homme (CEDH) assouplit sa jurisprudence exigeante en matière de lois de validation lorsque le législateur intervient afin de combler un vide juridique ayant entraîné un « effet d'aubaine » exploité par certains justiciables. Dans un arrêt du 27 mai 2004²⁸, elle a ainsi jugé :

« 68. La Cour constate, par contre, que la présente affaire se rapproche de l'affaire Building Societies c. Royaume-Uni précitée, dans laquelle l'intervention du pouvoir législatif se justifiait par des "motifs d'intérêt légitime", dans le but ultime de réaffirmer l'intention initiale du Parlement à l'égard de toutes les sociétés de construction dont les exercices comptables

²⁷ Décision n° 2015-522 QPC du 19 février 2016, Mme Josette B.-M. (Allocation de reconnaissance III), cons. 11.

²⁸ CEDH, 27 mai 2004, requêtes n° 42219/98, 54563/00, Ogis-Institut Stanislas, Ogec St.P X et Autres et Blanche De Castille et Autres c. France.

s'achevaient avant le début de l'exercice fiscal, sans tenir compte des procédures judiciaires pendantes. La Cour avait d'ailleurs estimé que, par ces procédures, les sociétés de construction avaient tenté "d'exploiter la situation vulnérable où se trouvaient les pouvoirs publics après le dénouement de la procédure Woolwich 1 et de court-circuiter l'adoption d'une législation devant remédier aux vices constatés" (Building Societies c. Royaume-Uni, précité, § 109).

« 69. En l'espèce, la Cour estime que le but de l'intervention législative était d'assurer le respect de la volonté initiale du législateur de ne prendre en charge lesdites cotisations sociales que dans la limite du principe d'égalisation posé par l'article 15 de la loi Debré modifiée. Elle ajoute que les requérants ne peuvent valablement invoquer la possibilité, dans le cadre d'une procédure, de se prévaloir d'un "droit" techniquement imparfait ou déficient sans que, au nom du respect de l'équité de la procédure, le législateur puisse intervenir pour préciser les conditions d'obtention de ce droit et ses limites. Or, en l'espèce, c'est précisément ce qu'a fait le législateur à l'égard de tous les OGEC se trouvant sur le territoire national et non seulement à l'égard des requérants : il a légiféré afin de combler un vide juridique constaté par le Conseil d'État dans son arrêt du 15 mai 1992 et exploité par les requérants, notamment, lorsqu'ils ont saisi les juridictions administratives. La Cour insiste sur le fait que les requérants ont tenté de bénéficier d'un effet d'aubaine dû à la carence du pouvoir réglementaire et ne pouvaient valablement escompter que l'État resterait inactif face à une nouvelle demande de remboursement intégral.

« 70. La Cour estime, en conséquence, que les requérants, en saisissant les juridictions administratives, ne pouvaient pas légitimement prétendre au remboursement intégral des cotisations. Elle ajoute qu'il ressort de l'avis contentieux du Conseil d'État, rendu le 5 décembre 1997, que les requérants pouvaient obtenir réparation d'un éventuel préjudice causé par cette carence étatique.

« 71. Comme elle l'a observé plus haut (§ 61), la Cour se soucie particulièrement des risques inhérents à l'emploi d'une législation rétroactive qui a pour effet d'influer sur le dénouement judiciaire d'un litige auquel l'État est partie. Elle rappelle par ailleurs que dans des litiges opposant des intérêts de caractère privé, l'exigence de l'égalité des armes implique l'obligation d'offrir à chaque partie une possibilité raisonnable de présenter sa cause dans des conditions qui ne la placent pas dans une situation de net désavantage par rapport à son adversaire (Dombo Beheer B.V. c. Pays-Bas, arrêt du 27 octobre 1993, série A no 274, p. 19, § 33, et Raffineries grecques, précité, p. 81, § 46). L'article 6 § 1 de la Convention ne saurait toutefois s'interpréter comme empêchant toute ingérence des pouvoirs publics dans une procédure judiciaire

pendante à laquelle ils sont parties (Building Societies v. Royaume-Uni, précité, § 112). Elle note que dans le cas d'espèce, l'ingérence due à l'article 107 de la loi du 30 décembre 1995 revêtait un caractère beaucoup moins radical que celle qui l'avait conduit à constater un manquement à l'article 6 § 1 de la Convention dans l'affaire Raffineries grecques Stran et Stratis Andreadis c. Grèce, précitée. Dans cette affaire, les requérants disposaient d'un jugement définitif et exécutoire contre l'État, alors que dans la présente espèce, les procédures engagées n'avaient pas dépassé le stade de l'appel. D'ailleurs, le législateur souhaitait, en fixant le taux de remboursement des cotisations sociales et en modifiant l'issue des procédures engagées, combler le vide juridique déjà mentionné et rétablir la parité et l'égalité des situations des enseignants travaillant dans des établissements privés et des établissements publics. De surcroît, les requérants avaient tenté, en engageant les procédures dont l'issue a été modifiée par l'adoption de la loi du 30 décembre 1995 et du décret du 16 juillet 1996, de profiter d'une aubaine et avaient ou auraient dû avoir conscience que l'État tenterait de son côté de remédier au vide juridique mis en évidence par le Conseil d'État.

« 72. Pour les raisons qui précèdent, la Cour estime que l'intervention du législateur, parfaitement prévisible, répondait à une évidente et impérieuse justification d'intérêt général. Elle en conclut que les requérants ne peuvent pas, dans ces conditions, légitimement se plaindre d'une atteinte au principe de l'égalité des armes.

« Il n'y a donc pas eu violation de l'article 6 § 1 de la Convention ».

C. – La jurisprudence constitutionnelle relative aux principes de libre administration et d'autonomie financière des collectivités territoriales

Le principe de libre administration des collectivités territoriales a été consacré par le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 79-104 DC²⁹.

Il découle des dispositions de l'article 34 de la Constitution aux termes duquel : *« La loi détermine les principes fondamentaux (...) de la libre administration des collectivités territoriales, de leurs compétences et de leurs ressources »* ; ainsi que de l'inscription, renforcée depuis la loi constitutionnelle du 28 mars 2003, du principe à l'article 72 alinéa 3 : *« Dans les conditions prévues par la loi, ces collectivités s'administrent librement par les conseils élus et disposent d'un pouvoir réglementaire pour l'exercice de leurs compétences ».*

²⁹ Décision n° 79-104 DC du 23 mai 1979, *Loi modifiant les modes d'élection de l'Assemblée territoriale et du Conseil de gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie et dépendances et définissant les règles générales de l'aide technique et financière contractuelle de l'État*, cons. 9.

La libre administration des collectivités territoriales implique notamment leur autonomie financière (décision n° 2004-500 DC³⁰, et déjà auparavant décision n° 90-277 DC³¹).

Le Conseil constitutionnel, saisi de la loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales, avait jugé : « *Considérant qu'aux termes des trois premiers alinéas de l'article 72-2 de la Constitution : "Les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement dans les conditions fixées par la loi. - Elles peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine. - Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources..."* » ;

« *Considérant qu'il résulte de la combinaison de ces dispositions que les recettes fiscales qui entrent dans la catégorie des ressources propres des collectivités territoriales s'entendent, au sens de l'article 72-2 de la Constitution, du produit des impositions de toutes natures non seulement lorsque la loi autorise ces collectivités à en fixer l'assiette, le taux ou le tarif, mais encore lorsqu'elle en détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette (...)* »³².

Par la suite, dans sa décision n° 2009-599 DC, le Conseil constitutionnel a complété ce considérant de principe : « *Considérant qu'aux termes des trois premiers alinéas de l'article 72-2 de la Constitution : "Les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement dans les conditions fixées par la loi. - Elles peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine. - Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources..."* ; *que l'article L.O. 1114-2 du code général des collectivités territoriales définit, au sens du troisième alinéa de l'article 72-2 de la Constitution, la notion de "ressources propres des collectivités territoriales" ; qu'il prévoit que ces ressources "sont constituées du produit des impositions de toutes natures dont la loi les autorise à fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette..."* ; *qu'il ressort de la combinaison de ces dispositions que les recettes fiscales qui entrent*

³⁰ Décision n° 2004-500 DC du 29 juillet 2004, *Loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales*, cons. 19 et 20.

³¹ Décision n° 90-277 DC du 25 juillet 1990, *Loi relative à la révision générale des évaluations des immeubles retenus pour la détermination des bases des impôts directs locaux*, cons. 7 à 15.

³² Décision n° 2004-500 DC du 29 juillet 2004, précitée, cons. 9 et 10.

dans la catégorie des ressources propres des collectivités territoriales s'entendent, au sens de l'article 72-2 de la Constitution, du produit des impositions de toutes natures non seulement lorsque la loi autorise ces collectivités à en fixer l'assiette, le taux ou le tarif, mais encore lorsqu'elle en détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette »³³.

Conduit à appliquer ce principe de libre administration des collectivités territoriales aux questions de ressources fiscales de celles-ci, le Conseil constitutionnel a jugé que « *les règles posées par la loi, sur le fondement [des articles 34 et 72 de la Constitution], ne sauraient avoir pour effet de restreindre les ressources fiscales des collectivités territoriales au point d'entraver leur libre administration* »³⁴, ou encore que « *les règles fixées par la loi sur le fondement [du quatrième alinéa de l'article 72-2 de la Constitution, relatif aux compensations des transferts de compétences,] ne sauraient avoir pour effet de restreindre les ressources des collectivités territoriales au point de dénaturer le principe de libre administration de ces collectivités* »³⁵.

Précisément saisi du grief tiré de la méconnaissance, par le mécanisme de compensation du transfert du produit de la TASCOM défini à l'article 77 de la loi de finances pour 2010, des principes de libre administration et d'autonomie financière des collectivités territoriales, le Conseil constitutionnel a jugé dans sa décision n° 2013-355 QPC³⁶ :

« Considérant que l'article 34 de la Constitution réserve au législateur la détermination des principes fondamentaux de la libre administration des collectivités territoriales, de leurs compétences et de leurs ressources ; que, si, en vertu des articles 72 et 72-2 de la Constitution, les collectivités territoriales "s'administrent librement par des conseils élus" et "bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement", chacune d'elles le fait "dans les conditions prévues par la loi" ;

« Considérant qu'en contrepartie du transfert du produit de la taxe sur les surfaces commerciales du budget de l'État aux budgets des communes ou des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, les

³³ Décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009, *Loi de finances pour 2010*, cons. 61.

³⁴ Voir, par exemple, les décisions n°s 91-298 DC du 24 juillet 1991, *Loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier*, cons. 38, et 98-405 DC du 29 décembre 1998, précitée, cons. 50.

³⁵ Décision n°s 2011-142/145 QPC du 30 juin 2011, *Départements de la Seine-Saint-Denis et autres (Concours de l'État au financement par les départements du RMI, du RMA et du RSA)*, cons. 14 ; 2009-599 DC du 29 décembre 2009, *Loi de finances pour 2010*, cons. 105, et 2012-255/265 QPC du 29 juin 2012, *Départements de la Seine-Saint-Denis et du Var (Fonds national de péréquation des droits de mutation à titre onéreux perçus par les départements)*, cons. 7.

³⁶ Décision n° 2013-355 QPC du 22 novembre 2013, *Communauté de communes du Val de Sèvre (Compensation du transfert de la taxe sur les surfaces commerciales aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre)*, cons. 4 à 6.

dispositions du paragraphe 1.2.4.2 de l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 susvisée instituent pour l'année 2011 un mécanisme de compensation des pertes de recettes fiscales de l'État portant sur la compensation prévue au D de l'article 44 de la loi de finances pour 1999 susvisée ou sur la dotation de compensation prévue à l'article L. 5211-28-1 du code général des collectivités territoriales ; que le montant de ces dotations est diminué d'un montant égal, pour chaque commune ou établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, au produit de la taxe sur les surfaces commerciales perçu par l'État en 2010 sur leur territoire ; qu'en outre, les dispositions du b) du 2° du paragraphe 1.2.4.3 de l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 prévoient que l'éventuel solde au profit du budget général de l'État est prélevé sur d'autres ressources propres de ces collectivités, prioritairement, sur le montant correspondant aux montants antérieurement perçus au titre du 2° bis du II de l'article 1648 B du code général des impôts dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2004 susvisée et, ensuite, sur le produit de la taxe foncière sur les propriétés bâties, de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, de la taxe d'habitation et de la contribution économique territoriale perçu au profit de ces communes et établissements ;

« Considérant qu'en modifiant l'affectation de la taxe sur les surfaces commerciales, dont l'assiette est locale, le législateur a entendu renforcer l'autonomie financière des communes ; que, dans le même temps, le législateur a également confié aux communes ou aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre le pouvoir de moduler les tarifs de cette taxe, à compter de 2012, dans des limites définies par les cinquième et sixième alinéas du paragraphe 1.2.4.1 de l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 ; que les dispositions contestées, qui déterminent une règle de compensation financière de ce transfert d'une ressource fiscale, ne portent, en elles-mêmes, aucune atteinte à la libre administration des communes ; que cette règle de compensation, qui peut dans certains cas conduire à une diminution des ressources pour les budgets des communes ou de leurs groupements, et dans d'autres cas à une augmentation de ces ressources, en fonction de l'évolution de l'assiette locale de la taxe transférée, n'a pas pour effet de réduire les ressources propres de certaines communes dans des proportions telles que serait méconnue leur autonomie financière ; que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance des principes constitutionnels de la libre administration et de l'autonomie financière des collectivités territoriales doit être écarté ».

D. – L'application à l'espèce

Dans la décision commentée, le Conseil constitutionnel a procédé à une présentation de l'état du droit et de l'enchaînement des circonstances qui ont conduit le législateur à adopter l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009

(paragr. 4).

Il a ensuite recherché si les conditions auxquelles sont subordonnées les lois de validation étaient réunies en l'espèce.

* Le Conseil constitutionnel a admis que la validation législative était justifiée par un motif impérieux d'intérêt général, fondé sur la nécessité de remédier à une malfaçon législative et l'importance de ses conséquences contentieuses et financières : *« en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu mettre un terme à l'important contentieux fondé sur la malfaçon législative révélée par la décision précitée du Conseil d'État. Il a également entendu prévenir les importantes conséquences financières qui en auraient résulté pour l'État »* (paragr. 6). Les dispositions contestées visaient en définitive à assurer le respect de la volonté initiale du législateur lors de l'adoption de l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 qui *« était d'assurer de manière pérenne la neutralité financière du transfert du produit de la taxe sur les surfaces commerciales. Les dispositions contestées visent donc à remédier, pour les années 2012 à 2014, au défaut de base légale de la compensation de ce transfert révélé par la décision du Conseil d'État »* (paragr. 5). Le Conseil constitutionnel a jugé, compte tenu de l'ensemble de ces circonstances, que *« l'atteinte portée par les dispositions contestées aux droits des communes et des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre ayant fait l'objet de ce mécanisme de compensation au titre des années 2012 à 2014 est justifiée par un motif impérieux d'intérêt général »* (paragr. 6).

Ce faisant, le Conseil constitutionnel s'est inscrit dans le prolongement de sa décision n° 2013-366 QPC précitée qui portait sur la validation d'une disposition législative remédiant à une malfaçon législative ayant des conséquences contentieuses et financières importantes.

* Le Conseil a vérifié que la portée de la validation était strictement définie : *« les arrêtés préfectoraux ne sont validés qu'en tant que leur légalité serait contestée par le moyen tiré de ce qu'il aurait été fait application au-delà de 2011 des dispositions du paragraphe 1.2.4.2 de l'article 77 de la loi du 30 décembre 2009 et de l'article L. 2334-7 du code général des collectivités territoriales, dans leur rédaction antérieure à la loi du 29 décembre 2014 de finances »* (paragr. 7).

* Il a relevé que les dispositions contestées réservaient expressément les décisions de justice passées en force de chose jugée (paragr. 8).

* Le critère du respect du principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions, garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ne donnait pas lieu à

une réponse expresse du Conseil, dès lors qu'il n'était pas en présence d'une sanction ayant le caractère d'une punition. La condition était ici inopérante.

* Enfin, examinant le respect de la condition selon laquelle les actes validés ne doivent méconnaître aucune règle ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le motif impérieux d'intérêt général soit lui-même de valeur constitutionnelle, le Conseil constitutionnel a répondu à l'argumentation de l'EPCI requérant tirée de ce que les arrêtés préfectoraux validés portaient atteinte aux principes de la libre administration et de l'autonomie financières des collectivités territoriales. Il a considéré que « *les arrêtés préfectoraux validés, qui avaient pour objet d'appliquer la règle de compensation financière du transfert de la taxe sur les surfaces commerciales aux communes et établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre ne méconnaissent ni les principes constitutionnels de la libre administration et de l'autonomie financière des collectivités territoriales, ni aucun autre principe ou règle de valeur constitutionnelle* » (paragr. 9). Il s'est, sur ce point, inscrit dans le prolongement de sa décision n° 2013-355 QPC précitée dans laquelle il avait jugé que le mécanisme de compensation du transfert du produit de la TASCOM était, pour l'année 2011, conforme à ces deux principes.

Le Conseil en a conclu que le grief tiré d'une atteinte aux exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789 devait être écarté, puis il a constaté que les dispositions contestées ne méconnaissaient aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit (paragr. 10).

En définitive, le Conseil constitutionnel a déclaré l'article 133 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 conforme à la Constitution.