

Décision n° 2017-755 DC
du 29 novembre 2017

(Loi de finances rectificative pour 2017)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI, dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 61, de la Constitution, de la loi de finances rectificative pour 2017, sous le n° 2017-755 DC, le 15 novembre 2017, par MM. Bruno RETAILLEAU, Serge BABARY, Jean-Pierre BANSARD, Philippe BAS, Arnaud BAZIN, Mmes Martine BERTHET, Anne-Marie BERTRAND, MM. Jean BIZET, Bernard BONNE, Mme Pascale BORIES, M. Gilbert BOUCHET, Mme Céline BOULAY-ESPÉRONNIER, MM. Jean-Marc BOYER, Max BRISSON, Mme Marie-Thérèse BRUGUIÈRE, MM. François-Noël BUFFET, François CALVET, Christian CAMBON, Jean-Noël CARDOUX, Jean-Claude CARLE, Mme Anne CHAIN-LARCHÉ, MM. Patrick CHAIZE, Pierre CHARON, Alain CHATILLON, Mme Marie-Christine CHAUVIN, M. Guillaume CHEVROLLIER, Mme Marta de CIDRAC, MM. Pierre CUYPERS, Philippe DALLIER, René DANESI, Mathieu DARNAUD, Marc-Philippe DAUBRESSE, Mme Annie DELMONT-KOROPOULIS, M. Gérard DÉRIOT, Mmes Catherine DEROUCHE, Jacky DEROMEDI, Chantal DESEYNE, Catherine DI FOLCO, MM. Philippe DOMINATI, Alain DUFAUT, Mme Catherine DUMAS, M. Laurent DUPLOMB, Mmes Nicole DURANTON, Dominique ESTROSI-SASSONE, Jacqueline EUSTACHE-BRINIO, MM. Michel FORISSIER, Bernard FOURNIER, Jacques GENEST, Mme Frédérique GERBAUD, M. Jordi GINESTA, Mme Colette GIUDICELLI, MM. Jean-Pierre GRAND, Daniel GREMILLET, François GROSDIDIER, Mme Pascale GRUNY, MM. Charles GUENÉ, Jean-Raymond HUGONET, Jean-François HUSSON, Mmes Corinne IMBERT, Muriel JOURDA, MM. Alain JOYANDET, Roger KAROUTCHI, Guy-Dominique KENNEL, Marc LAMÉNIÉ, Mmes Élisabeth LAMURE, Christine LANFRANCHI-DORGAL, Florence LASSARADE, M. Daniel LAURENT, Mme Christine LAVARDE, MM. Antoine LEFÈVRE, Dominique de LEGGE, Jean-Pierre LELEUX, Sébastien LEROUX, Henri LEROY, Gérard LONGUET, Michel MAGRAS, Mme Viviane MALET, MM. Didier MANDELLI, Jean-François MAYET, Mme Marie MERCIER, M. Alain MILON, Mme Patricia MORHET-RICHAUD, MM. Jean-Marie MORISSET, Philippe MOUILLER, Philippe NACHBAR, Olivier PACCAUD, Philippe PAUL, Philippe PEMEZEC, Cédric PERRIN, Stéphane PIEDNOIR, Jackie

PIERRE, François PILLET, Rémy POINTEREAU, Ladislav PONIATOWSKI, Mmes Sophie PRIMAS, Catherine PROCACCIA, Frédérique PUISSAT, Isabelle RAIMOND-PAVERO, MM. Michel RAISON, Jean-François RAPIN, Mme Évelyne RENAUD-GARABEDIAN, MM. Hugues SAURY, René-Paul SAVARY, Alain SCHMITZ, Bruno SIDO, Jean SOL, Mmes Claudine THOMAS, Catherine TROENDLÉ, MM. Michel VASPART et Jean-Pierre VIAL, sénateurs.

Il a également été saisi le 16 novembre 2017, par MM. Christian JACOB, Damien ABAD, Mme Emmanuelle ANTHOINE, M. Julien AUBERT, Mmes Valérie BAZIN-MALGRAS, Émilie BONNIVARD, MM. Jean-Yves BONY, Ian BOUCARD, Mme Valérie BOYER, MM. Bernard BROCHAND, Fabrice BRUN, Gilles CARREZ, Gérard CHERPION, Dino CINIÉRI, Éric CIOTTI, Pierre CORDIER, François CORNUT-GENTILLE, Mme Marie-Christine DALLOZ, MM. Bernard DEFLESSELLES, Rémi DELATTE, Vincent DESCOEUR, Fabien DI FILIPPO, Julien DIVE, Jean-Pierre DOOR, Mmes Marianne DUBOIS, Virginie DUBY-MULLER, MM. Pierre-Henri DUMONT, Daniel FASQUELLE, Jean-Jacques FERRARA, Laurent FURST, Claude de GANAY, Jean-Jacques GAULTIER, Claude GOASGUEN, Philippe GOSSELIN, Jean-Carles GRELIÉRI, Michel HERBILLON, Patrick HETZEL, Sébastien HUYGHE, Mmes Brigitte KUSTER, Valérie LACROUTE, M. Marc LE FUR, Mmes Constance LE GRIP, Geneviève LEVY, Véronique LOUWAGIE, MM. Gilles LURTON, Emmanuel MAQUET, Jean-Louis MASSON, Gérard MENUÉL, Mme Frédérique MEUNIER, MM. Maxime MINOT, Jérôme NURY, Jean-François PARIGI, Éric PAUGET, Guillaume PELTIER, Bernard PERRUT, Mme Bérengère POLETTI, MM. Aurélien PRADIÉ, Didier QUENTIN, Alain RAMADIER, Frédéric REISS, Bernard REYNÈS, Vincent ROLLAND, Martial SADDIER, Raphaël SCHELLENBERGER, Mme Isabelle VALENTIN, MM. Pierre VATIN, Patrice VERCHÈRE, Charles de la VERPILLIÈRE, Arnaud VIALA, Michel VIALAY, Jean-Pierre VIGIER, Stéphane VIRY, Éric WOERTH, Thierry BENOIT, Charles de COURSON, Philippe DUNOYER, Meyer HABIB, Mme Maina SAGE, MM. Philippe VIGIER, Michel ZUMKELLER et Jean-Louis BOURLANGES, députés.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l’ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;

– la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances ;

– la loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques ;

– le code général des impôts ;

– la décision du Conseil constitutionnel n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017 ;

– l’avis du Haut conseil des finances publiques n° 2017-5 du 30 octobre 2017 relatif au premier projet de loi de finances rectificative pour l’année 2017 ;

– les observations du Gouvernement, enregistrées le 24 novembre 2017 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

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

1. Les sénateurs et les députés requérants défèrent au Conseil constitutionnel la loi de finances rectificative pour 2017. Ils contestent sa procédure d’adoption. Les députés requérants contestent également sa sincérité. Les sénateurs et les députés requérants contestent son article 1^{er}.

– Sur la procédure d’adoption et la sincérité de la loi de finances rectificative :

. En ce qui concerne la consultation du Haut conseil des finances publiques et du Conseil d’État et le principe de sincérité :

2. Les sénateurs requérants soutiennent que le Haut conseil des finances publiques n’a été valablement saisi ni des prévisions macroéconomiques retenues par le Gouvernement pour l’élaboration du projet de loi, ni des éléments lui permettant d’apprécier la cohérence de ce texte au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques. Cette circonstance aurait en outre empêché le Conseil d’État, lors de l’examen du projet de loi, de prendre en considération l’avis du Haut conseil des finances publiques.

Il en résulterait une méconnaissance de l'article 39 de la Constitution et de l'article 15 de la loi organique du 17 décembre 2012 mentionnée ci-dessus.

3. Les députés requérants, quant à eux, critiquent l'absence d'actualisation des évaluations de recettes et des prévisions de dépenses pour 2017. Ils mettent également en doute l'estimation du coût du contentieux lié au remboursement par l'État de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués. Il en résulterait une méconnaissance du principe de sincérité budgétaire garanti par l'article 32 de la loi organique du 1^{er} août 2001 mentionnée ci-dessus.

4. Aux termes de la première phrase du deuxième alinéa de l'article 39 de la Constitution : « *Les projets de loi sont délibérés en conseil des ministres après avis du Conseil d'État et déposés sur le bureau de l'une des deux assemblées* ». Si le conseil des ministres délibère sur les projets de loi et s'il lui est possible d'en modifier le contenu, c'est, comme l'a voulu le constituant, à la condition d'être éclairé par l'avis du Conseil d'État. Par suite, l'ensemble des questions posées par le texte délibéré en conseil des ministres doivent avoir été soumises au Conseil d'État lors de sa consultation.

5. Selon l'article 15 de la loi organique du 17 décembre 2012 : « *Lorsque le Gouvernement prévoit de déposer à l'Assemblée nationale un projet de loi de finances rectificative ou un projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, il informe sans délai le Haut Conseil des finances publiques des prévisions macroéconomiques qu'il retient pour l'élaboration de ce projet. Le Gouvernement transmet au Haut Conseil les éléments permettant à ce dernier d'apprécier la cohérence du projet de loi de finances rectificative ou du projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale, notamment de son article liminaire, au regard des orientations pluriannuelles de solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques* ».

6. Selon l'article 32 de la loi organique du 1^{er} août 2001 : « *Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler* ». Il en résulte que la sincérité de la loi de finances rectificative se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine.

7. La loi déferée tend à remédier à la dégradation prévisible du solde budgétaire pour 2017 provoquée par les remboursements de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués, à la suite de la décision du Conseil constitutionnel du 6 octobre 2017 mentionnée ci-dessus déclarant contraire à la Constitution le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts, instituant cette contribution. À cette fin, l'article 1^{er} de la loi déferée crée deux nouvelles impositions, dues par certains redevables de l'impôt sur les sociétés. Par ailleurs, la loi déferée prend en compte des évaluations de recettes et des prévisions de dépenses pour 2017 identiques à celles associées au projet de loi de finances pour 2018 déposé le 27 septembre 2017, corrigées des seules conséquences budgétaires, d'une part, des remboursements sur l'exercice en cours de la contribution au titre des montants distribués et, d'autre part, des impositions créées à l'article 1^{er}.

8. En premier lieu, le Haut conseil des finances publiques a été saisi le 26 octobre 2017, par le Gouvernement, des prévisions macroéconomiques retenues pour l'élaboration du projet de loi de finances rectificative pour 2017, ainsi que de l'article liminaire de ce projet.

9. Dans son avis du 30 octobre 2017 mentionné ci-dessus, le Haut conseil des finances publiques a indiqué que l'absence d'actualisation complète des prévisions de recettes et de dépenses pour 2017 ne le mettait pas « *en situation de porter une appréciation d'ensemble sur le cadre macroéconomique et la prévision de finances publiques* » associée au projet de loi et ne lui permettait pas de « *situer le dispositif proposé dans un cadre économique et financier actualisé afin d'en apprécier pleinement les conséquences* ». Toutefois, d'une part, le Haut conseil s'est prononcé sur les « *hypothèses macroéconomiques pour 2017 attachées* » au projet de loi et sur les prévisions de solde public pour 2017 et 2018. D'autre part, s'il a relevé que « *le chiffrage du dispositif proposé présente quelques incertitudes* », il a estimé que les informations qui lui ont été communiquées par le Gouvernement sur le coût pour 2017 du contentieux lié à la contribution additionnelle instituée en 2012 et applicable aux montants distribués « *rendent plausible l'hypothèse d'un montant total voisin de cinq milliards d'euros sur l'année 2017* ».

10. En deuxième lieu, il est établi que le Conseil d'État a disposé de cet avis du Haut conseil des finances publiques avant de formuler son avis sur le projet de loi dont est issue la loi déferée.

11. En dernier lieu, si, en raison de son élaboration en urgence, la loi déferée ne comporte ni actualisation complète des estimations de

recettes ni ajustement d'ensemble des crédits en fonction des prévisions de dépenses pour 2017, il ressort des travaux préparatoires que de telles mesures ont vocation, comme l'a annoncé le Gouvernement, à figurer dans une prochaine loi de finances rectificative pour 2017. Un second projet de loi de finances rectificative pour 2017 a d'ailleurs été déposé le 15 novembre 2017.

12. Par conséquent, il ne ressort ni de l'avis du Haut conseil des finances publiques ni des autres éléments soumis au Conseil constitutionnel que les hypothèses économiques et les prévisions de recettes et de charges sur lesquelles est fondée la loi de finances rectificative soient entachées d'une intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle retient.

13. Il résulte de tout ce qui précède que n'ont été méconnus ni l'article 15 de la loi organique du 17 décembre 2012, ni les exigences résultant de la première phrase du deuxième alinéa de l'article 39 de la Constitution et que le grief tiré du défaut de sincérité de la loi de finances rectificative doit être écarté.

. En ce qui concerne les délais d'examen du projet de loi :

14. Les députés requérants soutiennent que les très courts délais d'examen du projet de loi à l'Assemblée nationale, en première comme en nouvelle lectures, ont porté atteinte au droit d'amendement garanti par l'article 44 de la Constitution ainsi qu'aux exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire.

15. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « *La loi est l'expression de la volonté générale...* ». Selon le premier alinéa de l'article 3 de la Constitution : « *La souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par ses représentants...* ». Ces dispositions imposent le respect des exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire.

16. Selon le premier alinéa de l'article 44 de la Constitution : « *Les membres du Parlement et le Gouvernement ont le droit d'amendement. Ce droit s'exerce en séance ou en commission selon les conditions fixées par les règlements des assemblées, dans le cadre déterminé par une loi organique* ».

17. Le projet de loi de finances rectificative pour 2017 dont est issue la loi déferée a été déposé à l'Assemblée nationale le 2 novembre 2017. Il a été examiné en première lecture en commission le 3 novembre

2017 et en séance publique le 6 novembre. Après sa modification par le Sénat et l'échec de la commission mixte paritaire, constaté le 10 novembre peu après 9 heures, le texte a été examiné à l'Assemblée nationale en nouvelle lecture en commission le même jour à 10 heures 30, puis en séance publique le 13 novembre.

18. Lors de la première lecture à l'Assemblée nationale, les délais retenus pour le dépôt des amendements au projet de loi, en commission et en séance publique, n'ont à l'évidence pas fait obstacle à l'exercice effectif par les députés de leur droit d'amendement. Si, en nouvelle lecture, après l'échec de la commission mixte paritaire, le délai de dépôt des amendements en commission a été particulièrement bref, les dispositions du texte servant de base à ces amendements étaient connues dès l'issue de l'examen du projet de loi par le Sénat, en première lecture. Au surplus, les députés ont ensuite pu déposer des amendements en séance publique jusqu'au début de l'examen du texte.

19. Il résulte de ce qui précède que les délais d'examen du projet de loi n'ont pas fait obstacle à l'exercice effectif du droit d'amendement, ni privé d'effet les exigences de clarté et de sincérité du débat parlementaire. Les griefs tirés de la méconnaissance de ce droit et de ces exigences doivent donc être écartés.

20. La loi déferée a ainsi été adoptée selon une procédure conforme à la Constitution.

– Sur l'article 1^{er} :

21. Le paragraphe I de l'article 1^{er} institue, à la charge des redevables de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur à un milliard d'euros, une contribution exceptionnelle. Cette contribution est égale à 15 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toutes natures. Un dispositif de lissage du taux de la contribution est prévu pour les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1,1 milliard d'euros.

22. Le paragraphe II de l'article 1^{er} institue, à la charge des redevables de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à trois milliards d'euros, une contribution additionnelle à la contribution mentionnée ci-dessus. Cette contribution additionnelle est égale à 15 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toutes natures. Un

dispositif de lissage du taux de la contribution est prévu pour les redevables dont le chiffre d'affaires est compris entre 3 et 3,1 milliards d'euros.

23. Le 1 du paragraphe III de l'article 1^{er} prévoit des règles spécifiques aux sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré au sens des articles 223 A ou 223 A *bis* du code général des impôts. D'une part, les contributions sont dues par la société mère. D'autre part, elles sont assises sur l'impôt sur les sociétés dû à raison du résultat d'ensemble et de la plus-value nette d'ensemble du groupe, avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toutes natures.

24. Le 2 du paragraphe III, qui définit la notion de chiffre d'affaires pour l'application de ces contributions, prévoit que, pour les groupes fiscalement intégrés, le chiffre d'affaires s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe.

25. Le 3 du paragraphe III prévoit que les réductions et crédits d'impôt et les créances fiscales de toutes natures ne sont pas imputables sur les deux contributions.

26. Le 5 du paragraphe III prévoit que ces deux contributions sont acquittées en même temps que le solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice auquel celles-ci s'appliquent. Toutefois, les deuxième et troisième alinéas du même 5 prévoient un versement anticipé à hauteur de 95 % de leur montant estimé. Ce versement intervient, en principe, à la date prévue pour le paiement du dernier acompte de l'impôt sur les sociétés dû au titre de 2017 et au plus tard le 20 décembre 2017, pour les redevables clôturant leur exercice avant le 19 février 2018.

. En ce qui concerne les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques :

27. Les sénateurs et députés requérants critiquent tout d'abord les paragraphes I et II de l'article 1^{er} en ce qu'ils soumettent aux contributions contestées les seules entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à un ou trois milliards d'euros. Compte tenu de l'objet de ces contributions qui est de préserver l'équilibre budgétaire, il en résulterait une différence de traitement injustifiée entre leurs redevables et les autres redevables de l'impôt sur les sociétés et, plus largement avec les autres personnes morales et les personnes physiques, en méconnaissance du principe d'égalité devant la loi.

28. Les sénateurs et députés requérants soutiennent également que ce critère d'assujettissement entraîne une rupture de l'égalité devant les charges publiques. D'une part, les contributions contestées pèsent sur un nombre très restreint de redevables. D'autre part, le choix d'y assujettir ces seules entreprises serait incohérent avec l'objectif poursuivi par le législateur. En effet, son intention est de compenser le coût du remboursement par l'État des sommes versées au titre de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés instaurée par l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts. Or, toutes les sociétés assujetties, notamment les entreprises mutualistes, ne bénéficieraient pas ou bénéficieraient peu de ces remboursements.

29. Les sénateurs et députés requérants estiment que le critère du chiffre d'affaires ne permet pas de tenir compte de la capacité contributive des redevables ni de caractériser une grande entreprise. En outre, il créerait des effets de seuil excessifs. Les sénateurs et députés requérants soutiennent que les dispositions des 1 et 2 du paragraphe III de l'article 1^{er} méconnaissent le principe d'égalité devant les charges publiques en ce que, pour les groupes fiscalement intégrés, le chiffre d'affaires s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe sans déduction du chiffre d'affaires interne au groupe, alors que celui-ci n'est pas générateur de profits. Il en résulterait, par ailleurs, selon les députés requérants, une rupture d'égalité au détriment des groupes mutualistes dès lors que les établissements affiliés sont tenus de rejoindre le groupe intégré lorsque l'organe central ou une caisse départementale ou interdépartementale opte pour l'intégration fiscale.

30. Les députés requérants contestent enfin les taux de ces contributions prévus aux paragraphes I et II de l'article 1^{er} dans la mesure où il en résulterait, pour certains contribuables, une imposition confiscatoire.

31. Selon l'article 6 de la Déclaration 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.

32. 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 ». 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.

33. En premier lieu, il est loisible au législateur, lorsqu'il institue un impôt, de ne pas le faire reposer sur l'ensemble des contribuables, à la condition de ne pas créer de différence de traitement injustifiée. En l'espèce, le législateur n'était pas tenu d'étendre aux personnes physiques les impositions auxquelles il a assujetti certaines personnes morales.

34. En deuxième lieu, en prévoyant que sont assujettis à ces contributions les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros ou égal ou supérieur à trois milliards d'euros, le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises.

35. Le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement. Il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé. En retenant comme critère d'assujettissement un chiffre d'affaires élevé, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel, qui caractérise une différence de situation entre les redevables de l'impôt sur les sociétés de nature à justifier une différence de traitement en rapport avec l'objet de la loi. La circonstance que tous les redevables des contributions contestées ne bénéficient pas ou bénéficieraient peu des dégrèvements et remboursements de la taxe prévue par l'article 235 *ter* ZCA est sans incidence à cet égard.

36. En troisième lieu, d'une part, le législateur a fixé des conditions d'assujettissement spécifiques pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés au sens des articles 223 A et 223 A *bis* du code général des impôts. En précisant, dans ces cas, que le chiffre d'affaires s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des

sociétés membres du groupe, le législateur a entendu tenir compte de ce que la société mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par l'ensemble des sociétés du groupe. En retenant comme seuil d'assujettissement la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec le but poursuivi. Il n'était, à cet égard, pas obligé de tenir compte du fait que les sociétés de certains groupes n'ont pas consenti à leur intégration.

37. D'autre part, eu égard à la définition de l'assiette des contributions contestées, les règles d'assujettissement des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré ne font pas peser sur la société mère une charge excessive au regard de ses facultés contributives et n'entraînent pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

38. En quatrième lieu, ne créent pas d'effets de seuil manifestement disproportionnés les dispositions contestées, qui prévoient un mécanisme d'atténuation en vertu duquel, au voisinage du seuil d'assujettissement, le taux des contributions est multiplié par le rapport entre, au numérateur, la différence entre le chiffre d'affaires du redevable et le seuil pertinent et, au dénominateur, 100 millions d'euros.

39. En dernier lieu, les contributions contestées, qui s'appliquent au taux de 15 % non pas aux résultats du contribuable mais à l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toutes natures, ne créent pas d'imposition confiscatoire sur les résultats des redevables de l'impôt sur les sociétés. Contrairement à ce qui est soutenu, 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.

40. Il résulte de tout ce qui précède que l'article 1^{er} de la loi déferée n'entraîne pas de rupture caractérisée de l'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Les griefs tirés de la méconnaissance de ces principes doivent être écartés.

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance des exigences découlant de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

41. Les sénateurs et députés requérants soutiennent que les dispositions des paragraphes I et II et du 5 du paragraphe III de l'article 1^{er},

en ce qu'elles accroissent de manière soudaine les impôts dont les entreprises doivent s'acquitter dans les derniers jours de leur exercice, portent atteinte aux effets qui pouvaient légitimement être attendus des dispositions applicables antérieurement. Ils font valoir au soutien de ce grief, d'une part, que les contributions créées s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017 alors que leurs redevables n'ont pu anticiper leur création avant le 30 octobre 2017 et, d'autre part, qu'une avance de 95 % du montant de ces contributions doit être versée par une partie des redevables avant le 20 décembre 2017.

42. Par ailleurs, les dispositions du 3 du paragraphe III, qui prévoient que les réductions d'impôt, crédits d'impôt et créances fiscales de toutes natures ne sont pas imputables sur les contributions créées, méconnaîtraient également l'article 16 de la Déclaration de 1789. En effet, elles seraient contraires à l'espérance légitime des redevables de l'impôt sur les sociétés de voir toute imposition sur leur bénéfice effacée par ces mesures.

43. Selon l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « *Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution* ».

44. Il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions. Ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles. En particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations.

45. En premier lieu, d'une part, les dispositions contestées créent des contributions dues au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2017 et jusqu'au 30 décembre 2018. Le fait générateur de ces impositions interviendra donc après leur entrée en vigueur. Or, aucune règle constitutionnelle n'interdit au législateur de modifier un régime fiscal existant en créant une nouvelle imposition dont le fait générateur est postérieur à son institution. D'autre part, le fait que ces deux contributions donnent lieu au 20 décembre 2017 au versement d'un acompte de 95 % de leur montant estimé ne leur confère pas un caractère rétroactif. Enfin, les requérants ne sauraient se prévaloir de ce que les contributions contestées ont été annoncées et adoptées au dernier trimestre 2017 pour en déduire

qu'une imposition nouvelle porterait atteinte à une situation légalement acquise ou aux effets pouvant légitimement en être attendus.

46. En second lieu, d'une part, les dispositions du 3 du paragraphe III ne remettent pas en cause les droits d'imputation existants applicables à l'impôt sur les sociétés lui-même. D'autre part, le seul fait que le législateur fixe l'assiette d'un impôt par rapport à un autre impôt ne saurait lui interdire de prévoir que les avantages fiscaux applicables à l'un ne le sont pas à l'autre.

47. Il résulte de ce qui précède que les dispositions de l'article 1^{er} ne remettent pas en cause les effets qui pouvaient légitimement être attendus de situations légalement acquises. Le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit être écarté.

. En ce qui concerne les griefs tirés de l'incompétence négative et de la méconnaissance de l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi :

48. Les sénateurs requérants reprochent au législateur d'avoir méconnu la compétence qu'il tient de l'article 34 de la Constitution et l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi, faute d'avoir défini avec suffisamment de précision quels devaient être les critères de calcul du seuil de chiffre d'affaires à partir duquel les sociétés sont assujetties aux contributions contestées.

49. L'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi, qui découle des articles 4, 5, 6 et 16 de la Déclaration de 1789, impose au législateur d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques. Il doit en effet prémunir les sujets de droit contre une interprétation contraire à la Constitution ou contre le risque d'arbitraire, sans reporter sur des autorités administratives ou juridictionnelles le soin de fixer des règles ou des principes fondamentaux dont la détermination n'a été confiée par la Constitution qu'à la loi.

50. Selon l'article 34 de la Constitution, la loi fixe les règles concernant « *l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ». Il incombe au législateur d'exercer pleinement la compétence que lui confie la Constitution et, en particulier, son article 34.

51. En vertu du premier alinéa des paragraphes I et II de l'article 1^{er} de la loi déferée, sont assujetties aux contributions instaurées par chacun de ces paragraphes, les sociétés redevables de l'impôt sur les sociétés qui réalisent un chiffre d'affaires respectivement supérieur à un milliard d'euros ou égal ou supérieur à trois milliards d'euros. La notion de « *chiffre d'affaires* » désigne le montant global hors taxe des recettes réalisées par le redevable dans le cadre de l'ensemble de son activité professionnelle normale et courante.

52. Dès lors, en retenant cette notion comme critère d'assujettissement à l'impôt, le législateur n'a méconnu ni sa compétence ni l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi.

53. Il résulte de tout ce qui précède que l'article 1^{er}, qui ne méconnaît aucune autre exigence constitutionnelle, est conforme à la Constitution.

– Sur les autres dispositions :

54. Le Conseil constitutionnel n'a soulevé d'office aucune question de conformité à la Constitution et ne s'est donc pas prononcé sur la constitutionnalité des autres dispositions que celles examinées dans la présente décision.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}. – L'article 1^{er} de la loi de finances rectificative pour 2017 est conforme à la Constitution.

Article 2. – Cette décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 29 novembre 2017, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Michel CHARASSE, Valéry GISCARD d'ESTAING, Jean-Jacques HYEST, Lionel JOSPIN, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI et M. Michel PINAULT.

Rendu public le 29 novembre 2017.