

Décision n° 2019-814 QPC  
du 22 novembre 2019

(Société Prato Corbara)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 18 septembre 2019 par le Conseil d'État (décision n° 432018 du 16 septembre 2019), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour la société Prato Corbara par Me Bernard Dumas, avocat au barreau de Marseille. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2019-814 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des mots « *Le capital des sociétés doit être entièrement libéré* » figurant à la troisième phrase du quatrième alinéa du 1° du paragraphe I de l'article 244 *quater* E du code général des impôts.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
- l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs ;
- la décision du Conseil d'État n° 418526 du 27 juin 2018 ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 10 octobre 2019 ;
- les observations présentées pour la société requérante par Me Dumas, enregistrées le 25 octobre 2019 ;

– les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Dumas pour le requérant et M. Philippe Blanc, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 12 novembre 2019 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

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

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi des mots « *Le capital des sociétés doit être entièrement libéré* » figurant à la troisième phrase du quatrième alinéa du 1<sup>o</sup> du paragraphe I de l'article 244 *quater* E du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 25 juillet 2013 mentionnée ci-dessus.

2. Le 1<sup>o</sup> du paragraphe I de l'article 244 *quater* E du code général des impôts, dans cette rédaction, fixe les conditions d'éligibilité des petites et moyennes entreprises au crédit d'impôt au titre des investissements réalisés et exploités en Corse. La troisième phrase de son quatrième alinéa prévoit, au nombre de ces conditions, que « *Le capital des sociétés doit être entièrement libéré* ».

3. La société requérante reproche à ces dispositions de subordonner le bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse à la libération complète du capital social, appréciée à la clôture de l'exercice de la société qui réalise l'investissement. Dans la mesure où certaines catégories de sociétés commerciales ne sont plus soumises qu'à l'exigence d'un montant minimal de capital social symbolique, un tel critère de libération complète du capital ne serait pas objectif et rationnel. En outre, selon la société requérante, se placer à la date de clôture de l'exercice comptable pour apprécier si cette condition est satisfaite créerait une différence de traitement injustifiée entre les sociétés selon le moment où elles réalisent leur investissement. Enfin, la différence de traitement résultant de ces dispositions serait sans rapport avec l'objectif poursuivi par le législateur de favoriser la réalisation de certains investissements en Corse.

4. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « *doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse* ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

5. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés* ». En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. L'article 244 *quater* E fixe les conditions dans lesquelles les petites et moyennes entreprises peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des investissements réalisés et exploités en Corse pour les besoins de certaines activités industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole. Parmi ces conditions, les dispositions contestées prévoient que ne sont éligibles à ce crédit d'impôt que les sociétés dont les associés ont intégralement libéré le capital social qu'ils ont souscrit.

7. En premier lieu, une société dont le capital a été entièrement libéré dispose de l'intégralité des fonds propres que ses associés s'étaient engagés à lui fournir. Ainsi, en retenant une telle condition de libération intégrale pour bénéficier du crédit d'impôt, le législateur a entendu réserver l'aide publique à l'investissement aux sociétés dont les associés ont versé, pour les financer, les apports qu'ils avaient souscrits et estimés nécessaires lors de la détermination du capital social.

8. 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. Dès lors, même si toutes les catégories de sociétés commerciales ne sont pas soumises à une exigence de montant minimal de capital social, le critère retenu par le législateur, qui repose sur les prévisions et les engagements des associés, n'est pas manifestement inapproprié à l'objectif poursuivi par le législateur.

9. En second lieu, il ressort de la jurisprudence constante du Conseil d'État que cette condition de libération complète du capital s'apprécie non à la date de réalisation de l'investissement, mais à la clôture de l'exercice comptable au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé. Cette date correspond au fait générateur de l'impôt sur les sociétés sur lequel s'impute le crédit d'impôt.

10. Il résulte de tout ce qui précède que la différence de traitement instaurée par les dispositions contestées est fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport avec l'objet de loi. Les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent donc être écartés. Ces dispositions, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

#### LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1<sup>er</sup>. – Les mots « *Le capital des sociétés doit être entièrement libéré* » figurant à la troisième phrase du quatrième alinéa du 1<sup>o</sup> du paragraphe I de l'article 244 *quater* E du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance n<sup>o</sup> 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, sont conformes à la Constitution.

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

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 21 novembre 2019, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, M. Alain JUPPÉ, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI, MM. Jacques MÉZARD, François PILLET et Michel PINAULT.

Rendu public le 22 novembre 2019.