



Décision n° 2020 - 868 QPC

Articles 150 UA et 150 VI du code général des impôts

Taxe forfaitaire sur la cession et l'exportation d'objets précieux

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel - 2021

Sommaire

- I. Contexte de la disposition contestée 4**
- II. Constitutionnalité de la disposition contestée 13**

Table des matières

I. Contexte de la disposition contestée	4
A. Dispositions contestées	4
1. Code général des impôts	4
- Article 150 UA (version applicable au litige)	4
- Article 150 VI	4
B. Évolution des dispositions contestées	5
1. Loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values et création d'une taxe forfaitaire sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité	5
- Article 10	5
2. Codification aux articles 302 bis A à 302 bis E (au 1^{er} juillet 1979)	5
- Article 302 bis A	5
- Article 302 bis B	6
- Article 302 bis C	6
- Article 302 bis D	6
- Article 302 bis E	6
3. Loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991	6
4. Loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992	7
- Article 37	7
5. Décret n° 93-1127 du 24 septembre 1993 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code	7
- Article 1er	7
6. Article 150 UA	8
a. Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004	8
- Article 10	8
b. Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005	8
- Article 68	8
c. Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019	9
- Article 41	9
- Article 150 UA consolidé	9
7. Article 150 VI	9
a. Loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificatives pour 2005	9
- Article 68	9
b. Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014	10
- Article 19	10
C. Autres dispositions	10
1. Code général des impôts	10
- Article 150 VJ	10
- Article 150 VK	10
- Article 150 VL	11
- Article 150 VM	11
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	13
A. Normes de référence	13
1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789	13
- Article 6	13
- Article 13	13

2. Constitution du 4 octobre 1958	13
- Article 34	13

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 14

1. Sur les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques..... 14

- Décision n° 2010-70 QPC du 26 novembre 2010, M. Pierre-Yves M. [Lutte contre l'évasion fiscale]	14
- Décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012, Loi de finances rectificative pour 2012 (II).....	14
- Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière [Contribution de 3 % sur les montants distribués]	15
- Décision n° 2017-668 QPC du 27 octobre 2017, Époux B. [Exonération des plus-values de cession de logements par des non résidents].....	16
- Décision n° 2018-750/751 QPC du 7 décembre 2018, Société Long Horn International et autre [Régime juridique de l'octroi de mer].....	16
- Décision n° 2019-769 QPC du 22 mars 2019, Mme Ruth S. [Calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune].....	17
- Décision n° 2019-784 QPC du 24 mai 2019, Société Cosfibel Premium [Retenue à la source sur la rémunération de sociétés étrangères pour des prestations fournies ou utilisées en France]	17
- Décision n° 2019-813 QPC du 15 novembre 2019, M. Calogero G. [Exigence d'agrément pour l'exonération d'impôt sur le revenu des titres représentatifs d'un apport partiel d'actif par une société étrangère].....	18
- Décision n° 2019-819 QPC du 7 janvier 2020, Société Casden Banque populaire [Plafonnement de la déductibilité fiscale des frais généraux des entreprises ayant leur siège social ou leur direction effective en dehors de la Nouvelle-Calédonie].....	19
- Décision n° 2019-820 QPC du 17 janvier 2020, Époux K. [Abattement au titre de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune]	19
- Décision n° 2019-832/833 QPC du 3 avril 2020, M. Marc S. et autre [Exclusion de certaines plus-values mobilières du bénéfice de l'abattement pour durée de détention]	20
- Décision n° 2020-842 QPC du 28 mai 2020, M. Rémi V. [Conditions de déduction de la contribution aux charges du mariage].....	21

2. Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité

- Décision n° 2018-747 QPC du 23 novembre 2018, M. Kamel H. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des rentes viagères servies en réparation d'un préjudice corporel]	21
--	----

I. Contexte de la disposition contestée

A. Dispositions contestées

1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre premier : Impôt sur le revenu

Section II : Revenus imposables

Ire Sous-section : Détermination des bénéfices ou revenus nets des diverses catégories de revenus

VII ter : Plus-values de cession à titre onéreux de biens ou de droits de toute nature

2. Biens et droits mobiliers ou immobiliers

- **Article 150 UA (version applicable au litige)**

Version modifiée par Loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 - art. 68 (V) JORF 31 décembre 2005

I.-Sous réserve des dispositions de l'article 150 VI et de celles qui sont propres aux bénéfices industriels et commerciaux, aux bénéfices agricoles et aux bénéfices non commerciaux, les plus-values réalisées lors de la cession à titre onéreux de biens meubles ou de droits relatifs à ces biens, par des personnes physiques, domiciliées en France au sens de l'article 4 B, ou des sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 quinquies dont le siège est situé en France, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux articles 150 V à 150 VH.

II.-Les dispositions du I ne s'appliquent pas :

1° Aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable à ces biens lorsqu'ils constituent des objets d'art, de collection ou d'antiquité pour lesquels l'option prévue à l'article 150 VL a été exercée ;

2° Aux meubles, autres que les métaux précieux mentionnés au 1° du I de l'article 150 VI, dont le prix de cession est inférieur ou égal à 5 000 €.

VII quater : Taxe sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité (Articles 150 VI à 150 VM)

- **Article 150 VI**

Modifié par LOI n°2013-1278 du 29 décembre 2013 - art. 19 (V)

I. – Sous réserve des dispositions propres aux bénéfices professionnels, sont soumises à une taxe forfaitaire dans les conditions prévues aux articles 150 VJ à 150 VM les cessions à titre onéreux ou les exportations, autres que temporaires, hors du territoire des Etats membres de l'Union européenne :

1° De métaux précieux ;

2° De bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité.

II. – Les dispositions du I sont applicables aux cessions réalisées dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

Nota : Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, art. 19 III : Ces dispositions s'appliquent aux cessions et aux exportations de biens réalisées à compter du 1er janvier 2014.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values et création d'une taxe forfaitaire sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité

- Article 10

I - Les ventes de métaux précieux sont soumises à une taxe de 4 p. 100 .

Les ventes de bijoux, d'objets d'art, de collection et d'antiquité sont soumises a une taxe de 3 p. 100 lorsque leur montant excède 20 000 f ; dans le cas où ce montant est compris entre 20 000 f et 30 000 f, la base d'imposition est réduite d'un montant égal a la différence entre 30 000 f et ledit montant.

Le taux d'imposition est ramené à 2 p. 100 en cas de vente aux enchères publiques.

Le vendeur de ces bijoux et objets peut toutefois opter, par une déclaration faite au moment de la vente, pour le régime défini aux articles 1er à 9 de la présente loi, sous réserve qu'il puisse justifier de la date et du prix d'acquisition. les conditions de l'option sont fixées par décret en conseil d'État .

Le vendeur est exonéré de la taxe si la vente est faite à un musée national, a un musée classe ou controle par l'etat ou une collectivité locale, ainsi qu'à la bibliothèque nationale, à une autre bibliothèque de l'état ou à une bibliothèque d'une autre collectivité publique .

La vente par enchères publiques des objets vises au deuxième alinéa du présent paragraphe est exonérée du paiement de la taxe lorsque leur propriétaire n'a pas en France sa résidence habituelle .

II. - La taxe est supportée par le vendeur . elle est versée par l'intermédiaire participant a la transaction ou, à défaut, par l'acheteur, dans les trente jours et sous les mêmes garanties qu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaires .

La taxe n'est pas perçue lorsque le vendeur fait commerce des biens concernes, a titre professionnel .

III. - L'exportation, autre que temporaire, est assimilée de plein droit a une vente ; la taxe est versée par l'exportateur, comme en matière de droits de douane, lors de l'accomplissement des formalités douanières .

Ces règles ne sont pas applicables si le propriétaire de ce bien n'a pas en France sa résidence habituelle et si l'acquisition a été effectuée auprès d'un professionnel installé en France ou a donné lieu au paiement de la taxe .

Il en est de même lorsque le propriétaire du bien exporte, n'ayant pas en France sa résidence habituelle, est en mesure de justifier d'une importation antérieure .

IV. - Lorsque l'indice moyen annuel des prix a la consommation aura varié de plus de 10 p. 100 par rapport a celui de l'année d'entrée en vigueur de la présente loi, le parlement sera saisi, a l'occasion du vote de la loi de finances, de propositions tendant à aménager en fonction de cette évolution les limites et abattements prévus aux articles 6 et 7 et au présent article .

La même règle sera applicable lorsque l'indice aura varié de plus de 10 p. 100 par rapport a celui de l'année de la dernière révision des limites et abattements .

2. Codification aux articles 302 bis A à 302 bis E (au 1^{er} juillet 1979)

- Article 302 bis A

I Sous réserve des dispositions particulières qui sont propres aux bénéficiaires professionnels, les ventes de métaux précieux sont soumises à une taxe de 4 % (1).

Sous la même réserve, les ventes de bijoux, d'objets d'art, de collection et d'antiquité sont soumises à une taxe de 3 % lorsque leur montant excède 20.000 F; dans le cas où ce montant est compris entre 20.000 F et 30.000 F, la base d'imposition est réduite d'un montant égal à la différence entre 30.000 F et ledit montant (1).

Le taux d'imposition est ramené à 2 % en cas de vente aux enchères publiques.

II Le vendeur est exonéré de la taxe si la vente est faite à un musée national, à un musée classé ou contrôlé par l'Etat ou une collectivité locale, ainsi qu'à la Bibliothèque nationale, à une autre bibliothèque de l'Etat ou à une bibliothèque d'une autre collectivité publique.

La vente par enchères publiques des objets désignés au deuxième alinéa du I est exonérée du paiement de la taxe lorsque leur propriétaire n'a pas en France son domicile fiscal.

1) Voir Annexe II, art. 267 quater D.

- **Article 302 bis B**

La taxe prévue à l'article 302 bis A est supportée par le vendeur. Elle est versée par l'intermédiaire participant à la transaction ou, à défaut, par l'acheteur, dans les trente jours et sous les mêmes garanties qu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaires.

La taxe n'est pas perçue lorsque le vendeur fait commerce des biens concernés, à titre professionnel.

- **Article 302 bis C**

L'exportation, autre que temporaire, est assimilée de plein droit à une vente; la taxe est versée par l'exportateur, comme en matière de droits de douane, lors de l'accomplissement des formalités douanières.

Les règles prévues au premier alinéa ne sont pas applicables si le propriétaire de ce bien n'a pas en France son domicile fiscal et si l'acquisition a été effectuée auprès d'un professionnel installé en France ou a donné lieu au paiement de la taxe.

Il en est de même lorsque le propriétaire du bien exporté, n'ayant pas en France son domicile fiscal, est en mesure de justifier d'une importation antérieure.

- **Article 302 bis D**

Transféré par Décret n°93-1127 du 24 septembre 1993 - art. 1 () JORF 28 septembre 1993, transfert incorporé à la date du 18 août 1993

Les conditions d'application des articles 302 bis A à 302 bis C sont précisées par un décret en conseil d'Etat (1).

(1) Annexe II, art. 267 quater D, 267 quater E et 383 quater.

- **Article 302 bis E**

Transféré par Décret n°93-1127 du 24 septembre 1993 - art. 1 () JORF 28 septembre 1993, transfert incorporé à la date du 18 août 1993

Le vendeur des bijoux et objets mentionnés à l'article 302 bis A-I, deuxième alinéa, peut opter, par une déclaration faite au moment de la vente, pour le régime défini aux articles 150 A à 150 T sous réserve qu'il puisse justifier de la date et du prix d'acquisition. Les conditions de l'option sont fixées par décret en conseil d'Etat (1).

(1) Annexe II, art. 267 quater E.

3. Loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991

Art. 20. - I. - Dans le premier alinéa du I de l'article 302 bis A du code général des impôts, le pourcentage: "7 p. 100" est remplacé par le pourcentage: "7,5 p. 100".

II. - Dans le deuxième alinéa du I du même article, le pourcentage: "6 p. 100" est remplacé par le pourcentage: "7 p. 100".

III. - Dans le troisième alinéa du I du même article, le pourcentage: "4 p. 100" est remplacé par le pourcentage: "4,5 p. 100".

4. Loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992

- Article 37

- I. - Le I de l'article 302 bis A du code général des impôts est complété par un quatrième alinéa ainsi rédigé :
« Ces dispositions sont également applicables aux ventes réalisées dans un autre Etat membre de la Communauté économique européenne. »
- II. - Le premier alinéa de l'article 302 bis § du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée : « Toutefois, la taxe est versée, dans les mêmes conditions, par le vendeur lorsque la vente est réalisée dans un autre Etat membre de la Communauté économique européenne. »
- III. - Au premier alinéa de l'article 302 bis C du code général des impôts, après les mots : « , autre que temporaire, » sont insérés les mots : « hors du territoire des Etats membres de la Communauté économique européenne, ».
- IV. - Les dispositions du présent article s'appliquent aux ventes et aux exportations réalisées à compter du 1er janvier 1993.

5. Décret n° 93-1127 du 24 septembre 1993 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code

- Article 1er

Le code général des impôts est, à la date du 18 août 1993, modifié et complété comme suit :

(...)

Au livre Ier, première partie, titre Ier, chapitre Ier, section II, la première sous-section est complétée par un VII quater intitulé : « Taxe sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité » qui comprend les articles 150 V bis à 150 V sexies ainsi rédigés :

« Art. 150 V bis. - I. - Sous réserve des dispositions particulières qui sont propres aux bénéficiaires professionnels, les ventes de métaux précieux sont soumises à une taxe de 7,5 p. 100.

« Sous la même réserve, les ventes de bijoux, d'objets d'art, de collection et d'antiquité sont soumises à une taxe de 7 p. 100 lorsque leur montant excède 20 000 F ; dans le cas où ce montant est compris entre 20 000 F et 30 000 F, la base d'imposition est réduite d'un montant égal à la différence entre 10 000 F et ledit montant.

« Le taux d'imposition est ramené à 4,5 p. 100 en cas de vente aux enchères publiques.

« Ces dispositions sont également applicables aux ventes réalisées dans un autre Etat membre de la Communauté économique européenne.

« II. - Le vendeur est exonéré de la taxe si la vente est faite à un musée national, à un musée classé ou contrôlé par l'Etat ou une collectivité locale ainsi qu'à la Bibliothèque nationale, à une autre bibliothèque de l'Etat ou à une bibliothèque d'une autre collectivité publique.

« La vente par enchères publiques des objets désignés au deuxième alinéa du I est exonérée du paiement de la taxe lorsque leur propriétaire n'a pas en France son domicile fiscal.

« Art. 150 V ter. - La taxe prévue à l'article 150 V bis est supportée par le vendeur. Elle est versée par l'intermédiaire participant à la transaction ou, à défaut, par l'acheteur, dans les trente jours et sous les mêmes garanties qu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. Toutefois, la taxe est versée, dans les mêmes conditions, par le vendeur, lorsque la vente est réalisée dans un autre Etat membre de la Communauté économique européenne.

« La taxe n'est pas perçue lorsque le vendeur fait commerce des biens concernés, à titre professionnel.

« Art. 150 V quater. - L'exportation, autre que temporaire, hors du territoire des Etats membres de la communauté économique européenne est assimilée de plein droit à une vente ; la taxe est versée par l'exportateur, comme en matière de droits de douane, lors de l'accomplissement des formalités douanières.

« Les règles prévues au premier alinéa ne sont pas applicables si le propriétaire de ce bien n'a pas en France son domicile fiscal et si l'acquisition a été effectuée auprès d'un professionnel installé en France ou a donné lieu au paiement de la taxe.

« Il en est de même lorsque le propriétaire du bien exporté, n'ayant pas en France son domicile fiscal, est en mesure de justifier d'une importation antérieure.

« Art. 150 V quinquies. - Les conditions d'application des articles 150 V bis à 150 V quater sont précisées par un décret en Conseil d'Etat.

« Art. 150 V sexies. - Le vendeur des bijoux et objets mentionnés au deuxième alinéa du I de l'article 150 V bis peut opter, par une déclaration faite au moment de la vente, pour le régime défini aux articles 150 A à 150 T sous réserve qu'il puisse justifier de la date et du prix d'acquisition. Les conditions de l'option sont fixées par décret en Conseil d'Etat.

(Loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992, art. 37-I, II, III et IV.)

6. Article 150 UA

a. Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004

- Article 10

I. - Les articles 150 U, 150 V et 150 VA du code général des impôts sont remplacés par les articles 150 U à 150 VH ainsi rédigés :

(...)

Article 150 UA

I. - Sous réserve des dispositions de l'article 150 V bis et de celles qui sont propres aux bénéficiaires industriels et commerciaux, aux bénéficiaires agricoles et aux bénéficiaires non commerciaux, les plus-values réalisées lors de la cession à titre onéreux de biens meubles ou de droits relatifs à ces biens, par des personnes physiques, domiciliées en France au sens de l'article 4 B, ou des sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 quinquies dont le siège est situé en France, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux articles 150 V à 150 VH.

II. - Les dispositions du I ne s'appliquent pas :

1° Sous réserve des dispositions de l'article 150 V sexies, aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles qui ne constituent pas des objets d'art, de collection ou d'antiquité ;

2° Aux meubles dont le prix de cession est inférieur ou égal à 5 000 Euros.

b. Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005

- Article 68

(...)

II. - L'article 150 UA du même code est ainsi modifié :

1° Dans le I, la référence : « 150 V bis » est remplacée par la référence : « 150 VI » ;

2° Le II est ainsi modifié :

a) Le 1° est ainsi rédigé :

« 1° Aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable à ces biens lorsqu'ils constituent des objets d'art, de collection ou d'antiquité pour lesquels l'option prévue à l'article 150 VL a été exercée ; »

b) Dans le 2°, après les mots : « Aux meubles », sont insérés les mots : « , autres que les métaux précieux mentionnés au 1° du I de l'article 150 VI, ».

Article 150 UA consolidé

I.-Sous réserve des dispositions de l'article 150 VI et de celles qui sont propres aux bénéficiaires industriels et commerciaux, aux bénéficiaires agricoles et aux bénéficiaires non commerciaux, les plus-values réalisées lors de la

cession à titre onéreux de biens meubles ou de droits relatifs à ces biens, par des personnes physiques, domiciliées en France au sens de l'article 4 B, ou des sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 quinquies dont le siège est situé en France, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux articles 150 V à 150 VH.

II.-Les dispositions du I ne s'appliquent pas :

1° Aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable à ces biens lorsqu'ils constituent des objets d'art, de collection ou d'antiquité pour lesquels l'option prévue à l'article 150 VL a été exercée ;

2° Aux meubles, autres que les métaux précieux mentionnés au 1° du I de l'article 150 VI, dont le prix de cession est inférieur ou égal à 5 000 €.

c. Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019

- Article 41

1° Le II de l'article 150 UA est complété par un 3° ainsi rédigé :

« 3° Aux biens et droits mentionnés à l'article 150 VH bis. » ;

- Article 150 UA consolidé

Modifié par LOI n°2018-1317 du 28 décembre 2018 - art. 41 (V)

I. – Sous réserve des dispositions de l'article 150 VI et de celles qui sont propres aux bénéficiaires industriels et commerciaux, aux bénéficiaires agricoles et aux bénéficiaires non commerciaux, les plus-values réalisées lors de la cession à titre onéreux de biens meubles ou de droits relatifs à ces biens, par des personnes physiques, domiciliées en France au sens de l'article 4 B, ou des sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 quinquies dont le siège est situé en France, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux articles 150 V à 150 VH.

II. – Les dispositions du I ne s'appliquent pas :

1° Aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable à ces biens lorsqu'ils constituent des objets d'art, de collection ou d'antiquité pour lesquels l'option prévue à l'article 150 VL a été exercée ;

2° Aux meubles, autres que les métaux précieux mentionnés au 1° du I de l'article 150 VI, dont le prix de cession est inférieur ou égal à 5 000 € ;

3° Aux biens et droits mentionnés à l'article 150 VH bis.

Nota : Conformément à l'article 41 II de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018, ces dispositions s'appliquent aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2019.

7. Article 150 VI

a. Loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificatives pour 2005

- Article 68

I. - Les articles 150 V bis à 150 V sexies du code général des impôts sont remplacés par les articles 150 VI à 150 VM ainsi rédigés :

« Art. 150 VI. - I. - Sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels, sont soumises à une taxe forfaitaire dans les conditions prévues aux articles 150 VJ à 150 VM les cessions à titre onéreux ou les exportations, autres que temporaires, hors du territoire des Etats membres de la Communauté européenne :

« 1° De métaux précieux ;

« 2° De bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité.

« II. - Les dispositions du I sont applicables aux cessions réalisées dans un autre Etat membre de la Communauté européenne.

b. Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014

- Article 19

I. — Le VII quater de la première sous-section de la section II du chapitre Ier du titre Ier du livre Ier de la première partie du même code est ainsi modifié :

A. — Au premier alinéa du I et au II de l'article 150 VI, les mots : « la Communauté » sont remplacés par les mots : « l'Union ».

C. Autres dispositions

1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 bis)

Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)

Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204-0 bis)

Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)

Ire Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)

VII quater : Taxe sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité

- Article 150 VJ

Modifié par LOI n°2013-1278 du 29 décembre 2013 - art. 19 (V)

Sont exonérées de la taxe :

1° Les cessions réalisées au profit d'un musée auquel a été attribuée l'appellation " musée de France " prévue à l'article L. 441-1 du code du patrimoine ou d'un musée d'une collectivité territoriale ;

2° Les cessions réalisées au profit de la Bibliothèque nationale de France ou d'une autre bibliothèque de l'Etat, d'une collectivité territoriale ou d'une autre personne publique ;

3° Les cessions réalisées au profit d'un service d'archives de l'Etat, d'une collectivité territoriale ou d'une autre personne publique ;

4° Les cessions ou les exportations des biens mentionnés au 2° du I de l'article 150 VI lorsque le prix de cession ou la valeur en douane n'excède pas 5 000 € ;

5° Les cessions ou les exportations de biens mentionnés au I de l'article 150 VI, lorsque le cédant ou l'exportateur n'a pas en France son domicile fiscal. L'exportateur doit pouvoir justifier d'une importation antérieure, d'une introduction antérieure ou d'une acquisition en France ;

6° Abrogé.

Nota : Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, art. 19 III : Ces dispositions s'appliquent aux cessions et aux exportations de biens réalisées à compter du 1er janvier 2014.

- Article 150 VK

Modifié par la LOI n°2013-1278 du 29 décembre 2013 - art. 19 (V)

I. — La taxe est supportée par le vendeur ou l'exportateur. Elle est due, sous leur responsabilité, par l'intermédiaire établi fiscalement en France participant à la transaction ou, en l'absence d'intermédiaire, par l'acquéreur lorsque celui-ci est un assujéti à la taxe sur la valeur ajoutée établi en France ; dans les autres cas, elle est due par le vendeur ou l'exportateur.

II. – La taxe est égale :

1° A 10 % du prix de cession ou de la valeur en douane des biens mentionnés au 1° du I de l'article 150 VI ;

2° A 6 % du prix de cession ou de la valeur en douane des biens mentionnés au 2° du I de l'article 150 VI.

III. – La taxe est exigible au moment de la cession ou de l'exportation.

Nota : Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, art. 19 III : Ces dispositions s'appliquent aux cessions et aux exportations de biens réalisées à compter du 1er janvier 2014.

- **Article 150 VL**

Modifié par la LOI n°2013-1278 du 29 décembre 2013 - art. 19 (V)

Le vendeur ou l'exportateur peut opter pour le régime défini à l'article 150 UA à la condition de justifier de la date et du prix d'acquisition du bien ou de justifier que le bien est détenu depuis plus de vingt-deux ans. Dans ce cas, la taxe forfaitaire prévue à l'article 150 VI n'est pas due.

Nota : Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, art. 19 III : Ces dispositions s'appliquent aux cessions et aux exportations de biens réalisées à compter du 1er janvier 2014.

- **Article 150 VM**

Modifié par ORDONNANCE n°2015-681 du 18 juin 2015 - art. 3

I. – Une déclaration, conforme à un modèle établi par l'administration, retrace, selon le cas, les éléments servant à la liquidation de la taxe ou l'option prévue à l'article 150 VL. Elle est déposée :

1° Pour les cessions réalisées avec la participation d'un intermédiaire domicilié fiscalement en France ou, en l'absence d'intermédiaire, lorsque l'acquéreur est un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée établi en France, par cet intermédiaire ou cet acquéreur, au service des impôts chargé du recouvrement dont il dépend ou, lorsqu'il s'agit d'un officier ministériel, au service des impôts chargé du recouvrement compétent pour l'enregistrement de l'acte lorsqu'il doit être présenté à cette formalité, dans le délai prévu par l'article 635.

Toutefois, lorsqu'il est assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée, l'intermédiaire, l'acquéreur ou l'officier ministériel déclare la taxe :

a) Sur l'annexe à la déclaration mentionnée au 1 de l'article 287 déposée au titre du mois ou du trimestre au cours duquel l'exigibilité de la taxe forfaitaire est intervenue s'il est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée et soumis au régime réel normal d'imposition ;

b) Sur la déclaration annuelle mentionnée au 3 de l'article 287 déposée au titre de l'exercice au cours duquel l'exigibilité de la taxe forfaitaire est intervenue s'il est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée et soumis au régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 septies A ;

c) Sur l'annexe à la déclaration mentionnée au 1 de l'article 287 déposée auprès du service chargé du recouvrement dont relève le principal établissement au plus tard le 25 du mois qui suit celui au cours duquel l'exigibilité de la taxe forfaitaire est intervenue si l'assujetti n'est pas redevable de la taxe sur la valeur ajoutée.

2° Pour les exportations ou pour les cessions dans un pays tiers de biens exportés temporairement, par l'exportateur à la recette des douanes compétente pour cette exportation, lors de l'accomplissement des formalités douanières ;

3° Pour les autres cessions, par le vendeur au service des impôts chargé du recouvrement dont il relève dans un délai d'un mois à compter de la cession.

II. – La taxe est acquittée lors du dépôt de la déclaration.

III. – Le recouvrement de la taxe s'opère :

1° Pour les cessions réalisées avec la participation d'un intermédiaire ou, en l'absence d'intermédiaire, lorsque l'acquéreur est un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée établi en France, selon les règles, garanties et sanctions prévues en matière de taxe sur le chiffre d'affaires ;

2° Pour les exportations et les cessions dans un pays tiers de biens exportés temporairement, selon les dispositions prévues par la législation douanière en vigueur ;

3° Pour les autres cessions, selon les règles, garanties et sanctions prévues au titre IV du livre des procédures fiscales pour les impôts recouvrés par les comptables publics compétents.

IV. – Les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires si la taxe est recouvrée par les comptables de la direction générale des finances publiques et comme en matière de douane si la taxe est recouvrée par les receveurs des douanes.

Nota : Conformément au II de l'article 10 de l'ordonnance n° 2015-681 du 18 juin 2015, les dispositions de l'article 150 VM, dans leur rédaction issue de la présente ordonnance, s'appliquent aux déclarations souscrites à compter du 1er février 2016.

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- Article 6

La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- Article 13

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.

2. Constitution du 4 octobre 1958

- Article 34

La loi fixe les règles concernant :

(...)

- l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ; le régime d'émission de la monnaie.

(...)

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques

- Décision n° 2010-70 QPC du 26 novembre 2010, M. Pierre-Yves M. [Lutte contre l'évasion fiscale]

1. Considérant qu'aux termes de l'article 155 A du code général des impôts : « I. Les sommes perçues par une personne domiciliée ou établie hors de France en rémunération de services rendus par une ou plusieurs personnes domiciliées ou établies en France sont imposables au nom de ces dernières :

« - soit, lorsque celles-ci contrôlent directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération des services ;

« - soit, lorsqu'elles n'établissent pas que cette personne exerce, de manière prépondérante, une activité industrielle ou commerciale, autre que la prestation de services ;

« - soit, en tout état de cause, lorsque la personne qui perçoit la rémunération des services est domiciliée ou établie dans un État étranger ou un territoire situé hors de France où elle est soumise à un régime fiscal privilégié au sens mentionné à l'article 238 A.

« II. Les règles prévues au I ci-dessus sont également applicables aux personnes domiciliées hors de France pour les services rendus en France.

« III. La personne qui perçoit la rémunération des services est solidairement responsable, à hauteur de cette rémunération, des impositions dues par la personne qui les rend » ;

2. Considérant que, selon le requérant, ces dispositions portent atteinte au « principe de personnalité » et au « principe de proportionnalité » de l'impôt ; qu'elles porteraient également atteinte au principe de nécessité des peines et au respect des droits de la défense ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen 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 » ; que 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 ; qu'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 ; qu'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 ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

4. Considérant, en premier lieu, que l'article 155 A précité 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'éviter 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 ;

- Décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012, Loi de finances rectificative pour 2012 (II)

55. Considérant que l'article 29, qui modifie les articles L. 136 6, L. 136-7, L. 245-14 et L. 245-15 du code de la sécurité sociale ainsi que les articles 15 et 16 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 susvisée, assujéti à la contribution sociale sur les revenus du patrimoine, au prélèvement social sur les revenus du patrimoine, à la contribution additionnelle à ce prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles perçus à compter du 1er janvier 2012 par les personnes physiques domiciliées hors de France ; qu'il assujéti à la contribution sociale sur les revenus de placement, au prélèvement social sur les revenus de placement, à la contribution additionnelle à ce

prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les plus-values de cession de biens ou droits immobiliers ou de parts de sociétés immobilières perçues par les personnes physiques domiciliées hors de France à compter de la publication de la loi ;

56. Considérant que, selon les requérants, ces dispositions n'ont pas leur place en loi de finances et méconnaissent les engagements européens de la France ;

57. Considérant, en premier lieu, que les contributions sociales sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement, les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement et la contribution pour le remboursement de la dette sociale sont destinés à assurer le financement des dépenses des régimes obligatoires de sécurité sociale et des organismes concourant au financement de ces régimes ou à l'amortissement de leur dette et ne constituent pas des cotisations ouvrant des droits aux prestations et avantages servis par ces régimes ; que la contribution additionnelle aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et de placement, destinée à financer le fonds national des solidarités actives, ne constitue pas davantage une cotisation ouvrant des droits aux prestations versées par ce fonds ; que, par suite, les dispositions de l'article 29 sont relatives à l'assiette ou au taux d'impositions de toutes natures ; qu'elles ont donc leur place dans la loi de finances rectificative ; qu'ainsi, l'article 29 a été adopté selon une procédure qui n'est pas contraire à la Constitution ;

58. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 55 de la Constitution : « Les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie » ; que, si ces dispositions confèrent aux traités, dans les conditions qu'elles définissent, une autorité supérieure à celle des lois, elles ne prescrivent ni n'impliquent que le respect de ce principe doive être assuré dans le cadre du contrôle de la conformité des lois à la Constitution ; que le moyen tiré du défaut de compatibilité d'une disposition législative aux engagements internationaux et européens de la France ne saurait être regardé comme un grief d'inconstitutionnalité ; que l'examen d'un tel grief fondé sur les traités ou le droit de l'Union européenne relève de la compétence des juridictions administratives et judiciaires ;

59. Considérant que les dispositions contestées, qui n'ont pas pour objet d'instituer une double imposition, ne méconnaissent aucune exigence constitutionnelle ; que, par suite, l'article 29 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- **Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière [Contribution de 3 % sur les montants distribués]**

5. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue, à la charge des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés, une imposition dénommée « contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués ». Cette contribution est due par la personne qui procède aux distributions de revenus, au sens des articles 109 à 117 du même code. Elle a pour fait générateur la distribution et est égale à 3 % des montants distribués.

6. Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, telle qu'elle ressort de la décision de renvoi de la question prioritaire de constitutionnalité, que les dispositions de l'article 235 ter ZCA ne peuvent être appliquées aux bénéficiaires, redistribués par une société mère, provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne autre que la France et relevant du régime mère-fille prévu par la directive du 30 novembre 2011 mentionnée ci-dessus, mais peuvent, en revanche, être appliquées à l'ensemble des autres bénéficiaires distribués par cette société mère.

7. Il résulte ainsi des dispositions contestées une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les dividendes qu'elles redistribuent proviennent ou non de filiales établies dans un État membre de l'Union européenne autre que la France. Or, ces sociétés se trouvent dans la même situation au regard de l'objet de la contribution, qui consiste à imposer tous les montants distribués, indépendamment de leur localisation d'origine et y compris ceux relevant du régime mère-fille issu du droit de l'Union européenne.

8. En instituant la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués, le législateur a entendu compenser la perte de recettes pérenne provoquée par la suppression de la retenue à la source sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières. Il a ainsi poursuivi un objectif de rendement. Un tel objectif ne constitue pas, en lui-même, une raison d'intérêt général de nature à justifier la différence de traitement instituée entre les sociétés mères qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'Union et celles qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie en France ou dans un État tiers à l'Union européenne. Il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

- **Décision n° 2017-668 QPC du 27 octobre 2017, Époux B. [Exonération des plus-values de cession de logements par des non résidents]**

8. Les plus-values réalisées par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France lors de la cession de biens immobiliers sont, en principe, passibles de l'impôt sur le revenu, en application du paragraphe I de l'article 150 U du code général des impôts. Par exception, la plus-value nette réalisée par ces personnes lors de la cession d'un bien constituant leur résidence principale au jour de la cession est intégralement exonérée d'impôt sur le revenu en vertu du 1^o du paragraphe II de l'article 150 U. Selon la jurisprudence constante du Conseil d'État résultant de sa décision du 7 mai 2014 mentionnée ci-dessus, cette exonération s'applique y compris lorsque la cession intervient après que le contribuable a libéré les lieux, à condition que le délai pendant lequel l'immeuble est demeuré inoccupé puisse être regardé comme normal.

9. Les plus-values réalisées par les personnes physiques non fiscalement domiciliées en France lors de la cession de biens immobiliers sont, sous réserve des conventions internationales, passibles d'un prélèvement spécifique institué par le paragraphe I de l'article 244 bis A du code général des impôts. En application du 1^o du paragraphe II de cet article, ces personnes sont exclues du bénéfice de l'exonération intégrale en faveur de la résidence principale, prévue par le 1^o du paragraphe II de l'article 150 U du même code. Toutefois, le 2^o du paragraphe II de ce dernier article, auquel renvoie le 1^o du paragraphe II de l'article 244 bis A, prévoit un régime spécifique d'exonération des plus-values immobilières réalisées par les personnes physiques non résidentes ressortissantes d'un État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Cette exonération, accordée sous certaines conditions, est limitée à un montant de 150 000 euros par personne.

10. Les dispositions contestées font ainsi obstacle à ce qu'une personne physique ressortissante de l'un des États mentionnés ci-dessus ayant, avant la cession, quitté sa résidence principale et cessé d'être fiscalement domiciliée en France, bénéficie de la même exonération qu'une personne physique ayant elle aussi quitté sa résidence principale avant sa cession mais qui est demeurée fiscalement domiciliée en France.

11. En instituant, aux 1^o et 2^o du paragraphe II de l'article 150 U du code général des impôts, des régimes d'exonération des plus-values immobilières différents pour les résidents fiscaux et certains non résidents fiscaux, le législateur a traité différemment des personnes placées dans des situations différentes au regard des règles d'imposition des revenus. Cette différence de traitement étant en rapport avec l'objet de la loi et fondée sur des critères objectifs et rationnels, les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent être écartés.

- **Décision n° 2018-750/751 QPC du 7 décembre 2018, Société Long Horn International et autre [Régime juridique de l'octroi de mer]**

26. En vertu des articles 5 et 7 de la loi du 2 juillet 2004, les livraisons de biens réalisées dans les régions d'outre-mer par les entreprises locales sont exonérées de plein droit de l'octroi de mer lorsque le montant de leur chiffre d'affaires est inférieur à 550 000 euros et, sur décision des conseils régionaux, totalement ou partiellement, lorsque leur chiffre d'affaires est égal ou supérieur à ce montant. Pour ces dernières entreprises, l'article 28 de la même loi autorise les conseils régionaux à taxer différemment les biens importés et leurs équivalents, produits localement, qui appartiennent à l'une des catégories prévues dans l'annexe à la décision du 10 février 2004. L'écart de taxation est limité à dix, vingt ou trente points de pourcentage selon que les biens en cause relèvent de la partie A, B ou C de cette annexe. Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 550 000 euros, l'article 29 de cette loi autorise les conseils régionaux à retenir des écarts de taxation respectivement limités à quinze, vingt-cinq et trente-cinq points de pourcentage, pour ces mêmes biens. L'article 29 autorise également les conseils régionaux à prévoir, pour tous les autres biens livrés par de telles entreprises, un écart de taxation susceptible de s'élever à cinq points de pourcentage.

27. Les exonérations ainsi prévues instaurent une différence de traitement entre les producteurs établis dans l'une des régions en cause, qui livrent leurs biens localement, et ceux établis ailleurs, qui exportent des biens concurrents dans ces territoires.

28. Toutefois, d'une part, il résulte des travaux préparatoires de la loi du 2 juillet 2004 que, en réservant le bénéfice de ces exonérations aux livraisons de biens effectuées par des producteurs locaux, le législateur a entendu tenir compte des difficultés particulières auxquelles ces régions ultramarines sont confrontées, qui grèvent la

compétitivité des entreprises qui y sont établies, et ainsi préserver le tissu économique local. Ce faisant, il a poursuivi un but d'intérêt général. La différence de traitement est par ailleurs en rapport avec l'objet de la loi.

29. D'autre part, compte tenu de l'objectif ainsi poursuivi, les écarts de taxation à l'octroi de mer autorisés par les dispositions contestées, qui, selon les cas, ne peuvent dépasser entre 5 % et 35 %, ne sont pas constitutifs d'une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

- **Décision n° 2019-769 QPC du 22 mars 2019, Mme Ruth S. [Calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune]**

8. En application de l'article 885 V bis du code général des impôts, le cumul de l'impôt de solidarité sur la fortune et des impositions sur les revenus ne peut excéder 75 % du total des revenus du contribuable. En application des dispositions contestées, les plus-values sont incluses dans ces revenus, à hauteur de leur montant brut, sans application d'aucune exonération ou réduction ni d'aucun seuil ou abattement.

9. En premier lieu, l'impôt de solidarité sur la fortune ne figure pas au nombre des impositions sur le revenu. En instituant cet impôt, le législateur a entendu frapper la capacité contributive que confère la détention d'un ensemble de biens et de droits. Les dispositions contestées n'ont ainsi pas pour objet de déterminer les conditions d'imposition des plus-values, mais les modalités selon lesquelles ces plus-values sont prises en compte dans les revenus en fonction desquels est plafonné l'impôt de solidarité sur la fortune.

10. En second lieu, en prenant en compte, dans le calcul de ce plafonnement, les plus-values à hauteur de leur montant brut, le législateur a intégré aux revenus du contribuable des sommes correspondant à des revenus que ce dernier a réalisés et dont il a disposé au cours de la même année.

11. Par conséquent, le fait que les dispositions contestées incluent dans ces revenus les plus-values réalisées par le contribuable, sans prendre en compte l'érosion monétaire entre la date d'acquisition des biens ou droits et celle de leur cession, ne méconnaît pas l'exigence de prise en compte des facultés contributives résultant de l'article 13 de la Déclaration de 1789.

- **Décision n° 2019-784 QPC du 24 mai 2019, Société Cosfibel Premium [Retenue à la source sur la rémunération de sociétés étrangères pour des prestations fournies ou utilisées en France]**

2. Le c du paragraphe I de l'article 182 B du code général des impôts, dans ces rédactions, prévoit que donnent lieu à l'application d'une retenue à la source, lorsqu'elles sont payées par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés, relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente : « Les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France ».

3. La société requérante et les sociétés intervenantes soutiennent que les dispositions seraient contraires au principe d'égalité devant les charges publiques. Faute de prévoir la déduction des charges acquittées par le prestataire, elles taxeraient une assiette brute en méconnaissance de ses facultés contributives. Le principe d'égalité devant les charges publiques serait également méconnu dès lors que, en cas de rappel résultant de l'absence de retenue à la source par le débiteur de la rémunération, la retenue est calculée sur les sommes versées, augmentées du montant de la prise en charge de la retenue à la source par ce débiteur. Deux des sociétés intervenantes se prévalent en outre du principe d'égalité devant la loi, faisant état de deux différences de traitement injustifiées. La première distinguerait les personnes résidentes imposées sur une assiette nette et les personnes non-résidentes imposées sur une assiette brute. La seconde serait établie, au sein des personnes qui n'ont pas d'installation professionnelle permanente en France, entre celles qui, étant par ailleurs assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, peuvent imputer le montant de la retenue à la source et celles qui, non assujetties à ces impôts, ne le peuvent pas. Enfin, certains intervenants font valoir que ces dispositions méconnaîtraient les droits de la défense.

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 des droits de l'homme et du citoyen 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.

6. L'article 182 B du code général des impôts, qui s'applique sous réserve des stipulations des conventions fiscales, instaure une retenue à la source. Cette retenue, dont le taux est de 33 1/3 %, est calculée, en application des dispositions contestées, sur une assiette brute constituée par les sommes payées par un débiteur, qui exerce une activité en France, à des personnes ou des sociétés relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente, en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France. Il appartient au débiteur de la rémunération d'opérer cette retenue et de la verser au Trésor public. En l'absence de versement de la retenue à la source par le débiteur, l'administration est en droit d'exiger de ce dernier un rappel de droits correspondant au montant de la retenue à la source non prélevée. Dans ce cas, il résulte d'une jurisprudence constante du Conseil d'État, que l'assiette de la retenue à la source est constituée du montant de la rémunération versée au prestataire étranger augmenté de « l'avantage résultant, pour ce dernier, de ce que la somme reçue n'a pas supporté la retenue ».

7. En premier lieu, en imposant les personnes qui ne disposent pas d'installation professionnelle permanente en France sur les sommes qu'elles reçoivent en rémunération de leurs prestations fournies ou utilisées en France, les dispositions contestées instaurent une différence de traitement avec les personnes qui, disposant en France d'une telle installation, sont admises à déduire les charges engagées pour leur activité et ne sont donc imposables que sur leur seul bénéfice.

8. Toutefois, en instituant la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts, le législateur a entendu garantir le montant et le recouvrement de l'imposition due, à raison de leurs revenus de source française, par des personnes à l'égard desquelles l'administration fiscale française ne dispose pas du pouvoir de vérifier et de contrôler la réalité des charges déductibles qu'elles ont éventuellement engagées.

9. Dès lors, en faisant peser l'imposition des revenus des personnes qui ne disposent pas d'installation professionnelle permanente en France sur les sommes qu'elles reçoivent en rémunération de leurs prestations, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objet de la loi et n'a pas institué une différence de traitement injustifiée.

- **Décision n° 2019-813 QPC du 15 novembre 2019, M. Calogero G. [Exigence d'agrément pour l'exonération d'impôt sur le revenu des titres représentatifs d'un apport partiel d'actif par une société étrangère]**

5. Aux termes du 2 de l'article 115 du code général des impôts, l'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse n'est pas soumise à l'impôt sur le revenu. Ces dispositions, dans leurs rédactions antérieures à la loi du 28 décembre 2017 mentionnée ci-dessus, soumettaient toutefois le bénéfice de ce régime fiscal favorable à l'obtention préalable, par la société apporteuse, d'un agrément délivré par le ministre du budget afin de s'assurer, notamment, que l'opération est justifiée par un motif économique et qu'elle n'a pas pour objectif la fraude ou l'évasion fiscales.

6. Le troisième alinéa de l'article 121 du code général des impôts étend aux sociétés étrangères, sous certaines conditions, le bénéfice de ce régime fiscal favorable. Il résulte toutefois de la jurisprudence constante du Conseil d'État, tirant les conséquences de la directive européenne du 19 octobre 2009 mentionnée ci-dessus, que l'exigence d'un agrément ministériel n'est pas applicable aux attributions de titres effectuées par des sociétés étrangères établies dans un État membre de l'Union européenne.

7. Il s'ensuit que, avant l'entrée en vigueur de la loi du 28 décembre 2017, les dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, instauraient, pour l'accès au régime fiscal favorable des distributions consécutives à un apport partiel d'actif, une différence de traitement entre les associés des sociétés étrangères, selon que ces sociétés étaient établies dans un État membre de l'Union européenne ou un État tiers, seules les premières étant dispensées de l'exigence d'agrément préalable.

8. Toutefois, ces dispositions, ainsi interprétées, ont pour objet d'assurer la neutralité fiscale des seules opérations d'apport partiel d'actif effectuées à des fins de restructuration économique, en dehors de toute volonté de fraude ou d'évasion fiscales, dans le respect du droit de l'Union européenne. Ce dernier, qui instaure un régime fiscal commun pour ces opérations au sein de l'Union européenne, s'oppose à ce que la législation d'un État membre

soumette l'octroi de tels avantages fiscaux à une procédure d'agrément préalable reposant sur une présomption générale de fraude ou d'évasion fiscales.

9. D'une part, il ne résulte pas de cette exigence découlant du droit de l'Union européenne une dénaturation de l'objet initial de la loi. D'autre part, au regard de l'objet de la loi, telle que désormais interprétée, il existe une différence de situation, tenant au lieu d'établissement de la société apporteuse, entre les associés des sociétés établies dans un État membre et ceux des autres sociétés étrangères. La différence de traitement instaurée par les dispositions contestées est ainsi en rapport direct avec l'objet de la loi.

- **Décision n° 2019-819 QPC du 7 janvier 2020, Société Casden Banque populaire [Plafonnement de la déductibilité fiscale des frais généraux des entreprises ayant leur siège social ou leur direction effective en dehors de la Nouvelle-Calédonie]**

16. L'article 21 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie prévoit que le bénéfice net, servant de base à l'impôt sur les sociétés et activités métallurgiques ou minières, est établi sous déduction de certaines charges. Les dispositions contestées du paragraphe V de cet article 21 fixent un plafond à la déduction des frais généraux qu'une entreprise installée en Nouvelle-Calédonie paie à son siège social ou à sa direction situés en dehors de la Nouvelle-Calédonie ou à une entreprise avec laquelle elle est liée et qui n'est pas assujettie à l'impôt sur les sociétés en Nouvelle-Calédonie. Ce plafond est fixé à 5 % du montant de ses « services extérieurs, au sens de la comptabilité privée ».

17. En plafonnant ainsi la déductibilité des frais généraux, les dispositions contestées instituent une différence de traitement entre les entreprises, pour la déductibilité de leurs frais généraux, selon que le siège social, la direction ou l'entreprise à laquelle elles sont liées, auquel ces frais ont été payés, est situé ou non hors du territoire de la Nouvelle-Calédonie.

18. Il ressort des travaux préparatoires de la loi du pays du 18 décembre 2015 que, par les dispositions contestées, le législateur du pays a entendu lutter contre les transferts indirects de bénéfices consistant pour les entreprises établies en Nouvelle-Calédonie à réduire leur bénéfice imposable en surévaluant le montant des frais généraux qu'elles acquittent à des entreprises situées hors de ce territoire avec lesquelles elles entretiennent des liens. Il a donc poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

19. Pour ce faire, le législateur du pays a établi une présomption que la part des frais généraux excédant 5 % du montant des services extérieurs, payés par une entreprise établie en Nouvelle-Calédonie à des entreprises situées en dehors de la Nouvelle-Calédonie et avec lesquelles elle est liée, constitue un transfert indirect de bénéfices.

20. Ce faisant, il a tenu compte des possibilités de transferts indirects de bénéfices dont disposent ces entreprises en raison de la nature des liens qu'elles entretiennent avec des entreprises situées hors de la Nouvelle-Calédonie à l'égard desquelles l'administration ne dispose pas des mêmes pouvoirs de vérification et de contrôle que sur les entreprises situées en Nouvelle-Calédonie. Ainsi, et eu égard au plafond de déduction retenu, le législateur du pays s'est fondé sur des critères objectifs et rationnels pour établir cette présomption de transfert indirect de bénéfices.

- **Décision n° 2019-820 QPC du 17 janvier 2020, Époux K. [Abattement au titre de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune]**

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

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

6. En application du premier alinéa de l'article 885 S du code général des impôts, les immeubles entrant dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune sont estimés d'après leur valeur vénale réelle à la date du fait générateur de cet impôt. Par dérogation à la règle, fixée au deuxième alinéa de l'article 761 du même code, suivant laquelle la valeur vénale réelle de l'immeuble dont le propriétaire a l'usage est réputée égale à la valeur libre de

toute occupation, le second alinéa de l'article 885 S prévoit l'application d'un abattement de 30 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble occupé à titre de résidence principale par son propriétaire. Ces dispositions font obstacle à ce que le redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune puisse prétendre au bénéfice de cet abattement forfaitaire lorsque l'immeuble qu'il occupe à titre de résidence principale appartient à une société civile immobilière dont il détient des parts, sauf dans le cas particulier, prévu à l'article 1655 ter du code général des impôts, où cette société a pour unique objet la construction ou l'acquisition d'immeubles, en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance.

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

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

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

- **Décision n° 2019-832/833 QPC du 3 avril 2020, M. Marc S. et autre [Exclusion de certaines plus-values mobilières du bénéfice de l'abattement pour durée de détention]**

10. L'article 17 de la loi du 29 décembre 2013 a soumis l'imposition des plus-values constituées à l'occasion d'une opération d'échange de titres au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Lorsque ces plus-values ont fait l'objet d'un report d'imposition sur le fondement des articles 92 B ou 160 du code général des impôts, précédemment applicables, ou sur le fondement de l'article 150-0 B ter du même code, elles peuvent en outre bénéficier de l'abattement pour durée de détention prévu aux 1 ter et 1 quater de l'article 150-0 D du même code. Toutefois, conformément au paragraphe III de cet article 17, cet abattement ne s'applique pas aux plus-values placées en report d'imposition avant le 1er janvier 2013. En outre, par exception, conformément à la réserve d'interprétation formulée au considérant 15 de la décision du Conseil constitutionnel du 22 avril 2016 mentionnée ci-dessus, les plus-values obligatoirement placées en report d'imposition sur le fondement de l'article 150-0 B ter avant le 1er janvier 2013 sont imposées selon les règles d'assiette et de taux applicables au fait générateur de leur imposition.

11. Dans sa décision du 18 septembre 2019 mentionnée ci-dessus, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que la directive du 19 octobre 2009 mentionnée ci-dessus doit s'interpréter en ce sens que, dans le cadre d'une opération d'échange de titres, elle requiert « que soit appliqué, à la plus-value afférente aux titres échangés et placée en report d'imposition ainsi qu'à celle issue de la cession des titres reçus en échange, le même traitement fiscal, au regard du taux d'imposition et de l'application d'un abattement fiscal pour tenir compte de la durée de détention des titres, que celui que se serait vu appliquer la plus-value qui aurait été réalisée lors de la cession des titres existant avant l'opération d'échange, si cette dernière n'avait pas eu lieu ». Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, tirant les conséquences de cette décision et des règles rappelées au paragraphe précédent, que, lorsqu'elles sont afférentes à des opérations entrant dans le champ matériel et territorial de la directive du 19 octobre 2009, les plus-values placées en report d'imposition sur le fondement des articles 92 B, 160 ou 150-0 B ter du code général des impôts bénéficient, en cas d'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu, de l'application de l'abattement pour durée de détention prévu à l'article 150-0 D du code général des impôts, quelle que soit la date à laquelle elles ont été placées en report d'imposition. En revanche, d'une part, lorsqu'elles sont afférentes à des opérations qui n'entrent pas dans ce même champ, ces plus-values n'en bénéficient pas si elles ont été placées en report d'imposition avant le 1er janvier 2013. D'autre part, celles placées en report d'imposition après cette date, sur le fondement de l'article 150-0 B ter, n'en bénéficient qu'à concurrence de la durée de détention des titres remis à l'échange.

12. En premier lieu, il résulte des dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, une différence de traitement, s'agissant de l'application de l'abattement pour durée de détention aux plus-values d'une opération d'échange de titres placées en report d'imposition, selon que cette opération a été réalisée dans le cadre de l'Union européenne ou qu'elle l'a été dans le cadre national ou en dehors de l'Union européenne.

13. Toutefois, les régimes juridiques de report d'imposition applicables aux plus-values d'échange de titres visent à garantir une certaine neutralité fiscale à ces opérations en évitant que le contribuable soit contraint de céder ses

titres pour acquitter l'impôt. Les dispositions contestées se sont bornées à adapter certains de ces régimes aux évolutions de la législation relative à l'imposition des plus-values. Le respect du droit de l'Union européenne impose de renforcer la neutralité fiscale des opérations européennes d'échange de titres.

14. D'une part, il ne résulte pas de cette exigence découlant du droit de l'Union européenne une dénaturation de l'objet initial de la loi. D'autre part, au regard de l'objet de la loi, telle que désormais interprétée, il existe une différence de situation, tenant au cadre, européen ou non, de l'opération d'échange de titres. Par conséquent, la différence de traitement instaurée par les dispositions contestées est fondée sur une différence de situation et en rapport direct avec l'objet de la loi.

15. En second lieu et en tout état de cause, la différence de traitement qui résulterait de l'application aux plus-values placées en report d'imposition obligatoire, avant le 1^{er} janvier 2013, du taux et des règles d'assiette applicables au fait générateur de l'imposition, lorsque l'opération d'échange de titres ne relève pas du droit de l'Union européenne, serait, elle aussi, pour les mêmes raisons, fondée sur une différence de situation et en rapport direct avec l'objet de la loi.

- **Décision n° 2020-842 QPC du 28 mai 2020, M. Rémi V. [Conditions de déduction de la contribution aux charges du mariage]**

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. Les époux doivent, au titre de leurs droits et devoirs respectifs, contribuer aux charges du mariage. L'article 214 du code civil prévoit que, si les conventions matrimoniales ne règlent pas cette contribution, les époux contribuent à proportion de leurs facultés respectives. Si l'un des époux ne remplit pas ses obligations, il peut y être judiciairement contraint par l'autre.

6. Le 2^o du paragraphe II de l'article 156 du code général des impôts prévoit que cette contribution peut être déduite du revenu de celui qui la verse en exécution d'une décision de justice lorsque les époux font l'objet d'une imposition distincte. Ce faisant, les dispositions contestées instituent une différence de traitement entre les contribuables selon que leur contribution est versée ou non en exécution d'une décision de justice.

7. Or, d'une part, la décision de justice rendue dans ce cadre a pour objet soit de contraindre un des époux à s'acquitter de son obligation de contribuer aux charges du mariage, soit d'homologuer la convention par laquelle les époux se sont accordés sur le montant et les modalités de cette contribution. Ainsi, une telle décision de justice n'a ni pour objet ni nécessairement pour effet de garantir l'absence de toute optimisation fiscale. D'autre part, le simple fait qu'un contribuable s'acquitte spontanément de son obligation légale sans y avoir été contraint par une décision de justice ne permet pas de caractériser une telle optimisation.

8. Dès lors, la différence de traitement contestée n'est justifiée ni par une différence de situation au regard de la lutte contre l'optimisation fiscale ni par une autre différence de situation en rapport avec l'objet de la loi. Elle n'est pas non plus justifiée par un motif d'intérêt général.

2. Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité

- **Décision n° 2018-747 QPC du 23 novembre 2018, M. Kamel H. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des rentes viagères servies en réparation d'un préjudice corporel]**

- Sur le fond :

5. 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 devant la loi 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.

6. 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 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.

7. En vertu du 9 ° bis de l'article 81 du code général des impôts, sont affranchies d'impôt sur le revenu les rentes viagères visant à réparer un préjudice corporel ayant entraîné une incapacité permanente totale lorsqu'elles sont versées en exécution d'une décision de justice. Celles versées en réparation d'un même préjudice en application d'une transaction ne bénéficient pas de ce régime fiscal. Les dispositions contestées instituent donc une différence de traitement entre les victimes d'un même préjudice corporel. Cette différence de traitement est sans rapport avec l'objet de la loi, qui est de faire bénéficier d'un régime fiscal favorable les personnes percevant une rente viagère en réparation du préjudice né d'une incapacité permanente totale. Par conséquent, les dispositions contestées méconnaissent les articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789.

8. Les mots « en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement » figurant au 9 ° bis de l'article 81 du code général des impôts doivent être déclarés contraires à la Constitution.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

9. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

10. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter la prise d'effet de la déclaration d'inconstitutionnalité. Celle-ci intervient donc à compter de la date de la publication de la présente décision. Elle est applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date.