



## Commentaire

### Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017

*Société de participations financière*

*(Contribution de 3 % sur les montants distribués)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 10 juillet 2017 par le Conseil d'État (décision n° 399757 du 7 juillet 2017) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la société de participations financière portant sur le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction résultant de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Dans sa décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, le Conseil constitutionnel a déclaré ces dispositions contraires à la Constitution.

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

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

##### **1. – L'article 235 *ter* ZCA du CGI : la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués**

La contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (IS) au titre des montants distribués a été instituée par l'article 6 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 créant un nouvel article 235 *ter* ZCA dans le CGI.

\* Le paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA institue la contribution, en détermine le champ d'application, l'assiette, le taux et les exonérations :

– sont assujetties à la contribution les personnes passibles de l'IS. En sont néanmoins exonérés, d'une part, les organismes de placement collectif et, d'autre part, les petites et moyennes entreprises ;

– la contribution est due par la société distributrice ;

– la contribution est assise sur l'ensemble des revenus distribués au sens des articles 109 à 117 du CGI ;

– la contribution est due au taux de 3 % ;

– dans la rédaction de l'article 235 *ter* ZCA antérieure à la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016, la contribution ne s'appliquait pas aux distributions réalisées entre sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A du CGI ou entre membres d'un groupe d'établissements publics industriels et commerciaux (EPIC) fiscalement intégré au sens de l'article 223 A *bis* ; aux distributions entre sociétés d'un même groupe bancaire mutualiste ; aux distributions réalisées par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) ; aux distributions réalisées sous forme de titres (actions, certificats coopératifs d'investissement ou d'associés).

\* Le paragraphe II exclut l'imputation sur la contribution de crédits d'impôt et de la créance née du report en arrière de déficits.

\* Le paragraphe III est relatif aux règles d'établissement, de contrôle et de recouvrement de la contribution, qui sont identiques à celles applicables en matière d'IS.

## **2. – Le contexte de la création de la contribution**

La contribution additionnelle à l'IS au titre des montants distribués a été conçue comme un impôt de rendement destiné à compenser le manque à gagner, alors estimé entre 800 millions et un milliard d'euros en année pleine, résultant de la suppression de la retenue à la source de 30 % sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) non-résidents. Cette suppression est la conséquence d'un arrêt de la CJUE du 10 mai 2012<sup>1</sup>.

Ainsi, l'exposé des motifs de l'article 5 du projet de loi, devenu l'article 6 de la loi indique : « *I. – Par un arrêt du 10 mai 2012, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que la liberté de circulation des capitaux garantie par le droit communautaire s'opposait à la législation française qui soumet à une retenue à la source les dividendes de source française lorsqu'ils sont versés à des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) non-résidents tandis que ces mêmes dividendes n'y sont pas soumis lorsqu'ils sont versés à des OPCVM résidents de France.*

« *Afin de se mettre en conformité avec le droit communautaire, il est proposé de supprimer la retenue à la source applicable aux revenus distribués aux OPCVM étrangers et, pour le même motif, d'étendre cette suppression aux autres organismes de placements collectifs (OPC) étrangers qui sont soumis actuellement à la retenue à source alors que leurs équivalents résidents de*

---

<sup>1</sup> CJUE, 10 mai 2012, aff. 338/11 à 347/11, *Santander Asset Management SGIIC SA et autres*, RJF 07/12 n° 775.

*France sont hors du champ ou exonérés d'impôt sur les bénéficiaires (organismes de placement collectif immobilier, sociétés d'investissement à capital fixe) [...].*  
*« II. – Par ailleurs, pour compenser la perte de recettes pérennes liée à la suppression de cette retenue à la source, il est proposé d'instaurer une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (IS) de 3 % sur les montants distribués par les sociétés et organismes français ou étrangers passibles de l'IS en France ».*

L'évaluation préalable de l'article 5 du projet de loi de finances rectificative pour 2012 indique quant à elle : *« Il s'agit de mettre la législation nationale en conformité avec le droit communautaire, tout en préservant les recettes de façon à ne pas mettre en péril la stratégie de redressement des finances publiques : sur le plan budgétaire, l'instauration de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés est calibrée de manière à neutraliser le coût de la suppression de la retenue à la source sur les dividendes de source française ».*

### **3. – Les distributions transfrontalières et les exigences européennes découlant de la directive « mère fille »**

La directive n° 90/435/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents régit les distributions de bénéfices entre une société mère et une filiale situées dans des États membres de l'Union européenne (UE) différents. Les dispositions de cette directive ont été reprises par la directive n° 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, modifiée en dernier lieu par la directive n° 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015.

Il s'agit de l'une des premières directives relative à la fiscalité des entreprises. Elle vise notamment à éviter la double imposition économique des remontées de dividendes des « filles » vers les « mères », lorsqu'elles sont situées dans des États membres différents.

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

\* Dans une première procédure, le Conseil d'État avait été saisi d'une QPC soulevée par l'association française des entreprises privées (AFEP) et autres portant sur l'ensemble des dispositions de l'article 235 *ter* ZCA du CGI et mettant en cause le principe même de la contribution.

Il était alors soutenu que ces dispositions étaient contraires aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques en raison de la discrimination dite « à rebours » que crée leur incompatibilité avec les articles 4 et 5 de la directive « mère fille » du 30 novembre 2011. Selon les requérants, en

effet, l'article 235 *ter* ZCA était contraire au droit de l'UE et ne devait donc pas s'appliquer aux situations transfrontalières intracommunautaires. Dès lors, son application aux seules situations internes ou transfrontalières extracommunautaires méconnaîtrait le principe d'égalité devant la loi.

Le Conseil d'État a considéré que la question de la compatibilité des dispositions de l'article 235 *ter* ZCA du CGI avec les articles 4 et 5 de la directive soulevait une difficulté sérieuse, qu'il revenait à la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) de trancher.

Il a, dès lors, fait application d'un raisonnement identique à celui retenu dans sa décision d'assemblée *Jacob* du 31 mai 2016<sup>2</sup>, dans laquelle il a jugé que lorsque le motif d'inconstitutionnalité soulevé dans une QPC dépend d'une incompatibilité du droit national avec une directive, qui soulève une difficulté sérieuse d'interprétation du droit de l'UE, il convient alors de renvoyer la question à la CJUE, dans le cadre du litige de fond (et non pas dans le cadre de la QPC), et de regarder la QPC posée comme non sérieuse en l'état, les requérants conservant la faculté de présenter une nouvelle QPC à la suite de la décision de la CJUE.

Par sa décision n° 399024 du 27 juin 2016<sup>3</sup>, le Conseil d'État a donc jugé qu'il n'y avait pas lieu de renvoyer la QPC de l'AFEP, et a renvoyé à la CJUE une question préjudicielle sur la compatibilité de la contribution additionnelle avec la directive « mère fille ».

Par un arrêt du 17 mai 2017<sup>4</sup>, la CJUE s'est prononcée sur cette question préjudicielle, en jugeant que la contribution en cause était contraire à l'article 4 de la directive : « *l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive mères-filiales doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une mesure fiscale prévue par l'État membre d'une société mère, telle que celle en cause au principal, prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société* ».

\* À la suite de cet arrêt de la CJUE, la société de participations financière a formé un recours pour excès de pouvoir contre certains commentaires administratifs relatifs à la contribution sur les montants distribués, publiés au *Bulletin officiel des finances publiques*. À cette occasion, elle a soulevé une QPC contre les dispositions de l'article 6 de la loi du 16 août 2012 précitée, dont

---

<sup>2</sup> CE ass., 31 mai 2016, n° 393881, *Jacob*.

<sup>3</sup> CE, 27 juin 2016, n° 399024, *AFEP et autres*.

<sup>4</sup> CJUE, 1<sup>ère</sup> chambre, 17 mai 2017, affaire C-365/16, point 35.

sont issues les dispositions de l'article 235 *ter* ZCA, en soutenant qu'elles institueraient une discrimination à rebours injustifiée entre les sociétés redevables de la contribution, selon l'origine des revenus distribués.

Par la décision précitée du 7 juillet 2017, le Conseil d'État a renvoyé cette QPC au Conseil constitutionnel.

Au point 6 de cette décision de renvoi, le Conseil d'État a considéré que ce qu'a jugé la CJUE ne vaut que pour les situations relevant du champ de la directive, c'est-à-dire les situations transfrontalières intracommunautaires : *« la Cour a jugé, dans l'arrêt mentionné au point 3, que la contribution prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts ne pouvait être appliquée aux bénéfices redistribués par une société mère en provenance d'une filiale établie dans l'Union européenne relevant du régime mère-fille au sens de la directive du 30 novembre 2011. Elle n'a, en revanche, pas entendu juger que cette taxe ne pouvait être appliquée aux bénéfices redistribués par cette société mère en provenance d'une filiale résidente de France ou d'un État tiers à l'Union européenne »*.

Au point 9 de cette décision, le Conseil d'État a interprété les dispositions contestées comme instituant une différence de traitement, du fait de leur non-application aux cas de distributions de bénéfices provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'UE : *« les dispositions de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, qui doivent être lues ainsi qu'il est jugé au point 8, créent une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les bénéfices qu'elles redistribuent proviennent ou non de filiales relevant du régime mère-fille prévu par la directive du 30 novembre 2011 »*.

Il a renvoyé cette QPC au Conseil constitutionnel au motif que *« Le moyen tiré de ce qu'elles portent ainsi atteinte aux principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques découlant des articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 présente un caractère sérieux »*. Par ailleurs, indépendamment de la discrimination entre bénéfices redistribués selon qu'ils proviennent de filiales établies dans l'UE ou non, le Conseil d'État a considéré que *« le moyen tiré de ce que ces mêmes dispositions méconnaissent les principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques, au motif que, en tout état de cause, sont imposables les dividendes distribués par la société provenant de son propre profit d'exploitation, soulève également une question qui présente un caractère sérieux »*.

Enfin, dans la décision de renvoi, le Conseil d'État a requalifié la QPC, jugeant qu'elle portait, non pas sur l'article 6 de la loi du 16 août 2012, mais sur les

dispositions codifiées à l'article 235 *ter* ZCA du CGI, dans sa rédaction issue de la loi du 29 décembre 2015. Compte tenu de l'argumentation de la société requérante, il a restreint le champ de la QPC au seul premier alinéa du paragraphe I de cet article.

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

La société requérante et les parties intervenantes (quarante-cinq sociétés ayant été admises à intervenir au soutien de la QPC) reprochaient aux dispositions contestées, telles qu'interprétées par le Conseil d'État, d'instituer une différence de traitement injustifiée entre les redistributions de dividendes provenant de filiales selon que ces dernières sont établies dans un État membre de l'UE, auquel cas elles sont exonérées de la contribution, ou qu'elles sont établies en France ou dans un État tiers, auquel cas elles y sont soumises. Selon elles, les dispositions contestées instituaient également une différence de traitement injustifiée entre les sociétés redistribuant des dividendes reçus de leurs filiales établies dans des États membres de l'UE et celles distribuant des dividendes prélevés sur leur propre profit d'exploitation. Il résulterait de ces différences de traitement une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

### **A. – La jurisprudence constitutionnelle en matière de discrimination entre les situations intracommunautaires et les autres situations**

Le Conseil constitutionnel a été, depuis 2016, confronté à des différences de traitement instituées par des dispositions législatives entre des situations transfrontalières intracommunautaires et d'autres situations, internes ou transfrontalières extracommunautaires.

\* Ainsi, dans la décision n° 2015-520 QPC<sup>5</sup>, le Conseil constitutionnel, était saisi de la différence de traitement instaurée par les dispositions du b *ter* du 6 de l'article 145 du CGI, « *telles qu'interprétées par une jurisprudence constante [...], entre sociétés bénéficiant du régime fiscal des sociétés mères selon que les produits des titres de participation auxquels ne sont pas attachés de droits de vote sont versés soit par une filiale établie en France ou dans un État autre qu'un État membre de l'Union européenne soit, à l'inverse, par une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne* ».

Les dispositions contestées s'appliquaient de la même manière aux situations transfrontalières intracommunautaires, aux situations internes et aux situations

---

<sup>5</sup> Décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016, *Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote)*.

transfrontalières extracommunautaires. Toutefois, pour assurer le respect du droit de l'UE, en l'espèce la directive « mère fille », le Conseil d'État avait neutralisé l'application de ces dispositions pour les situations transfrontalières intracommunautaires. Elles n'étaient donc plus applicables qu'aux situations internes et aux situations transfrontalières extracommunautaires.

Il en résultait une discrimination à rebours au détriment des situations internes et des situations transfrontalières extracommunautaires.

Dans cette décision, le Conseil constitutionnel a confronté la différence de traitement ainsi instaurée, dont il a relevé qu'elle ne reposait pas sur une différence de situation (« *ces sociétés se trouvent, au regard de l'objet de ce régime fiscal, dans la même situation* » - cons. 8), avec l'objectif poursuivi par le législateur. Or, ce dernier ayant entendu « *favoriser l'implication des sociétés mères dans le développement économique de leurs filiales* », le Conseil constitutionnel a jugé que « *la différence de traitement entre les produits de titres de filiales, qui repose sur la localisation géographique de ces filiales, est sans rapport avec un tel objectif* » (cons. 10).

Comme l'indique le commentaire de cette décision, « *dès lors que la condition posée par les dispositions contestées telles qu'interprétées ne s'applique qu'aux dividendes distribués à des sociétés mères soit par des filiales françaises soit par des filiales extracommunautaires, à l'exclusion des filiales intracommunautaires, les critères retenus par le législateur ne sont pas en rapport avec un tel objectif. L'implication dans le développement économique des filiales n'est pas révélé par l'existence de droits de vote attachés aux titres uniquement pour les premières de ces sociétés* ».

\* Le Conseil constitutionnel a réitéré cette solution dans sa décision n° 2016-553 QPC<sup>6</sup>, portant sur les mêmes dispositions dans une rédaction ultérieure.

Ces deux décisions livrent plusieurs enseignements :

– d'une part, le caractère transfrontalier intracommunautaire d'un côté, ou interne ou transfrontalier extracommunautaire d'un autre côté n'est pas nécessairement, en lui-même, constitutif d'une différence de situation. L'existence ou non d'une différence de situation est déterminée « *au regard de l'objet* » des dispositions en cause ;

---

<sup>6</sup> Décision n° 2016-553 QPC du 8 juillet 2016, *Société Natixis (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote II)*.

– d’autre part, la différence de traitement instaurée par les dispositions contestées doit elle-même être en rapport direct avec l’objet de la loi en cause. Le Conseil constitutionnel procède, à ce titre, à un contrôle de la rationalité de la discrimination ainsi créée.

\* Dans sa décision n° 2016-615 QPC<sup>7</sup>, le Conseil constitutionnel était saisi de la différence de traitement instaurée par l’article L. 136-6 du code de la sécurité sociale (CSS) entre les personnes affiliées au régime de sécurité sociale d’un État membre de l’UE et celles affiliées au régime de sécurité sociale d’un autre État. En effet, seules les secondes sont soumises à la contribution sociale généralisée (CSG) sur les revenus du patrimoine et aux autres contributions sociales portant sur ces revenus.

Cette différence de traitement résultait de ce que le Conseil d’État considère que la CSG sur les revenus du patrimoine prévue à l’article L. 136-6 du CSS, qui entre dans le champ du règlement européen n° 883/2004 du 29 avril 2004, est soumise au principe de l’unicité de législation posé par l’article 11 de ce règlement. Dès lors, une personne relevant d’un régime de sécurité sociale d’un État membre de l’UE autre que la France ne peut être soumise à la CSG sur les revenus du patrimoine. En revanche, le règlement européen du 29 avril 2004 n’étant pas applicable en dehors de l’UE, sauf accord international le prévoyant, ses dispositions ne faisaient pas obstacle à ce qu’une personne relevant d’un régime de sécurité sociale d’un État tiers soit assujettie à cette contribution.

Dans sa décision n° 2016-615 QPC, le Conseil constitutionnel a tout d’abord reconnu l’existence d’une différence de traitement, compte tenu de l’interprétation faite par le Conseil d’État des dispositions contestées, « *entre les personnes relevant d’un régime de sécurité sociale d’un État membre de l’Union européenne et celles relevant d’un régime de sécurité sociale d’un État tiers* » (paragr. 12).

Toutefois, il a estimé que cette différence de traitement était justifiée par une différence de situation entre les unes et les autres et qu’elle était en rapport direct avec l’objet de la loi. Le Conseil constitutionnel a, en effet, considéré que l’objet de la loi avait évolué sous l’influence du droit de l’Union européenne : « *ces dispositions ont pour objet d’assurer le financement de la protection sociale dans le respect du droit de l’Union européenne qui exclut leur application aux personnes relevant d’un régime de sécurité sociale d’un autre État membre de l’Union* » (paragr. 13). Il s’agissait ainsi d’éviter une double imposition des personnes affiliées à un régime européen de sécurité sociale, qui aurait constitué un frein à la libre circulation des travailleurs au sein de l’Union.

---

<sup>7</sup> Décision n° 2016-615 QPC du 9 mars 2017, *Époux V. (Rattachement à un autre régime de sécurité sociale et assujettissement du patrimoine à la CSG)*.

Un tel motif n'était pas pertinent à l'égard des personnes affiliées à un régime de sécurité sociale d'un État tiers.

Le Conseil constitutionnel a donc rejeté les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

Le commentaire de cette décision indiquait : « *le droit de l'Union européenne est, par construction, un droit discriminatoire à l'égard des situations extra-communautaires. Une application extensive du principe d'égalité en matière fiscale imposerait au législateur français d'aligner le droit applicable aux ressortissants des pays tiers sur les exigences communautaires* ».

## **B. – La jurisprudence constitutionnelle sur la contribution de 3 % sur les montants distribués**

Le Conseil constitutionnel a déjà eu à connaître de la contribution de 3 % sur les montants distribués.

Dans sa décision n° 2016-571 QPC<sup>8</sup>, il a censuré le régime d'exonération de cette contribution applicable aux distributions réalisées entre sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, prévu par le 1° du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA, aux motifs que ces dispositions instituaient une différence de traitement contraire aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques entre les sociétés d'un même groupe qui réalisent, en son sein, des distributions, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

Dès lors que cette censure avait pour effet d'élargir le champ de l'impôt et que le législateur pouvait rétablir l'égalité selon plusieurs modalités, il a différé son effet au 1<sup>er</sup> janvier 2017, afin de permettre au législateur d'apprécier les conséquences à tirer de la déclaration d'inconstitutionnalité.

Appelé à se prononcer sur la conventionnalité de l'exonération contestée dans une décision du 29 mars 2017, le Conseil d'État a, selon un raisonnement proche de celui du Conseil constitutionnel, mais en donnant à sa décision un effet immédiat, jugé que la différence de traitement ainsi instituée était « *incompatible avec les stipulations de l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales combinées avec l'article premier de son premier protocole additionnel* »<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> Décision n° 2016-571 QPC du 30 septembre 2016, *Société Layher SAS (Exonération de la contribution de 3 % sur les montants distribués en faveur des sociétés d'un groupe fiscalement intégré)*.

<sup>9</sup> CE, 29 mars 2017, *Société Layher*, n° 399506.

À la suite de la décision n° 2016-571 QPC, l'article 95 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 a étendu l'exonération de la contribution additionnelle à toutes les sociétés remplissant les conditions de l'intégration fiscale, qu'elles aient opté ou non pour le statut de groupe fiscalement intégré.

### C. – L'application à l'espèce

Dans la décision commentée, le Conseil constitutionnel a d'abord rappelé la portée des dispositions contestées, telles qu'interprétées par le Conseil d'État, à la lumière de l'avis de la CJUE : *« 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 bénéfices, 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 (...), mais peuvent, en revanche, être appliquées à l'ensemble des autres bénéfices distribués par cette société mère »* (paragr. 6).

Ces dispositions instituent donc une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les dividendes qu'elles redistribuent proviennent de filiales établies dans un État membre de l'UE autre que la France (cas dans lequel la contribution n'est désormais plus due) ou de filiales établies en France ou dans un État tiers (cas dans lesquels la contribution demeure due). Or, selon le Conseil constitutionnel, *« 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 »* (paragr. 7).

En l'absence de différence de situation, seul un motif d'intérêt général pouvait justifier la différence de traitement instituée par les dispositions contestées. Toutefois, comme il l'avait déjà fait dans sa décision *Layher*<sup>10</sup>, le Conseil constitutionnel a observé qu'en instituant la contribution sur les 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 »* (paragr. 8). Or, 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 État membre de l'Union et celles qui redistribuent des dividendes*

---

<sup>10</sup> Décision n° 2016-571 QPC précitée, paragr. 9.

*provenant d'une filiale établie en France ou dans un État tiers à l'Union européenne* » (même paragr.).

La QPC présentait ainsi un caractère similaire à celle déjà examinée par le Conseil constitutionnel dans sa décision *Metro Holding* précitée, sans que la jurisprudence développée depuis dans sa décision *Époux V.* puisse trouver à s'appliquer en l'espèce.

Alors que dans l'affaire *Époux V.*, le juge constitutionnel a pu considérer que l'objet de la loi était de financer la protection sociale tout en tenant compte du droit de l'UE (qui prohibe les doubles impositions susceptibles de nuire à la libre circulation des travailleurs), il était manifeste en l'espèce qu'en instituant l'article 235 *ter* ZCA du CGI, le législateur avait poursuivi un objectif de rendement budgétaire, sans égard pour les exigences du droit européen (qui interdit pourtant la taxation des bénéficiaires redistribués depuis une filiale établie dans l'UE). L'objet des dispositions contestées était en effet de soumettre à la contribution tous les montants distribués, qu'ils correspondent à des dividendes reçus de filiales établies en France, dans un autre État membre de l'UE ou dans un État tiers, y compris les bénéficiaires redistribués par une société mère relevant du régime « mère fille » européen. Cette volonté de n'opérer aucune distinction au regard de la localisation des filiales était clairement affirmée dans les travaux préparatoires, en particulier dans l'exposé des motifs de l'article 5 du projet de loi (devenu l'article 6 de la loi du 16 août 2012) et dans les rapports parlementaires<sup>11</sup>.

Le Conseil constitutionnel a donc conclu que le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA du CGI méconnaissait les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques (paragr. 8) et l'a déclaré contraire à la Constitution (paragr. 9).

Considérant qu'aucun motif ne justifiait de reporter les effets de cette déclaration d'inconstitutionnalité, il a jugé que celle-ci intervient à compter de la date de publication de la décision et qu'elle était applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date (paragr. 11).

---

<sup>11</sup> M. Christian Eckert, rapport au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale n° 79, déposé le 12 juillet 2012 ; M. François Marc, rapport au nom de la commission des finances du Sénat n° 689 (2011-2012), déposé le 23 juillet 2012.