



Commentaire

Décision n° 2021-982 QPC du 17 mars 2022

Commune de la Trinité

(Modalités de compensation de la suppression de la taxe d'habitation pour certaines communes membres d'un syndicat de communes)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 17 décembre 2021 par le Conseil d'État (décision n° 456741 du 14 décembre 2021) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la commune de la Trinité, portant sur la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit du paragraphe IV de l'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Par sa décision n° 2021-982 QPC du 17 mars 2022, le Conseil constitutionnel a déclaré contraire à la Constitution le *a* du 1° du A du paragraphe IV de l'article 16 de la loi du 28 décembre 2019 précitée, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

Le Conseil constitutionnel a dûment constaté, conformément à l'article 14 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, qu'il devait, en raison d'un cas de force majeure, déroger au quorum prévu par cet article.

I. – Les dispositions contestées

A. – Objet des dispositions contestées

1. – Le financement des syndicats de communes par le produit de parts additionnelles aux impôts directs locaux des communes membres

Les syndicats de communes sont la forme d'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) la moins intégrée. Ils sont formés en vue de la gestion en commun d'un ou de plusieurs services et ne disposent pas de pouvoir fiscal propre. Leur financement repose ainsi sur diverses ressources¹, parmi lesquelles figurent,

¹ Énumérées à l'article L. 5212-19 du code général des collectivités territoriales (CGCT), les recettes du budget du syndicat de communes sont constituées, outre la contribution des communes associées, du revenu des biens du syndicat,

lorsque le produit des services ne suffit pas à équilibrer le budget du syndicat, les contributions mises à la charge des communes associées.

À ce titre, une « contribution budgétaire » de la commune est versée au syndicat sous la forme d'une somme prélevée annuellement sur la section de fonctionnement du budget communal et inscrite au titre de ses dépenses obligatoires².

L'organe délibérant du syndicat peut toutefois décider de la remplacer, en tout ou partie³, par une « contribution fiscalisée » tirée du produit de parts additionnelles aux impôts directs locaux (taxe d'habitation – avant qu'elle ne soit supprimée –, taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties et cotisation foncière des entreprises).

La ventilation entre chacun de ces impôts est alors proportionnelle à leur poids respectif dans la fiscalité locale⁴. Comme le résume le rapporteur public dans ses conclusions sous la décision de renvoi : « *En pratique, l'administration fiscale part du produit à recouvrer pour chaque commune, résultant de la décision du syndicat de communes, le répartit en fonction de la part que chacune des quatre impositions (...) représente dans les recettes fiscales de la commune et calcule ensuite pour chacune de ces impositions le taux à appliquer pour obtenir le produit à recouvrer* »⁵.

Le contribuable acquitte ainsi un supplément de fiscalité locale dont le taux apparaît distinctement sur l'avis d'imposition. Ce supplément aux taxes directes est versé au syndicat de communes par le Trésor public.

Ce mécanisme facultatif n'attribue ce faisant aucune véritable compétence fiscale au syndicat : ni le conseil municipal ni le comité syndical ne décident, en effet, du taux

des sommes reçues pour service rendu, des subventions, des produits des dons et legs, des taxes, redevances et contributions correspondant aux services assurés ou aux investissements réalisés, et des emprunts.

² Aux termes du premier alinéa de l'article L. 5212-20 du CGCT : « *La contribution des communes associées mentionnée au 1° de l'article L. 5212-19 est obligatoire pour ces communes pendant la durée du syndicat et dans la limite des nécessités du service telle que les décisions du syndicat l'ont déterminée* ».

³ Ainsi, « *pour un même syndicat de communes, les contributions de certaines communes peuvent être budgétaires, celles d'autres communes fiscalisées et, enfin, mixtes, certaines communes associant une part de contribution budgétaire et une part de contribution fiscalisée* » (Christian Debouy, Loïc Levoyer, JurisClasseur Collectivités territoriales, Fasc. 172 : Syndicat de communes. – Moyens).

⁴ Aux termes du paragraphe III de l'article 1636 B octies du code général des impôts (CGI), « *le produit fiscal à recouvrer dans chacune des communes membres au profit d'un syndicat de communes est réparti entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la cotisation foncière des entreprises proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes procurerait à la commune si l'on appliquait les taux de l'année précédente aux bases de l'année d'imposition* ».

⁵ Laurent Cytermann, conclusions sous CE, n° 456741, *Commune de La Trinité*, 14 décembre 2021.

d'imposition de cette fiscalité additionnelle – calculé par l'administration fiscale selon les règles définies par la loi –, ni même du principe ou du montant d'abattements ou d'exonérations.

De plus, le comité du syndicat ne peut pas imposer son choix dans la forme de la contribution communale, puisque la mise en recouvrement ne peut être poursuivie que si le conseil municipal, obligatoirement consulté dans un délai de quarante jours, ne s'y est pas opposé en affectant d'autres ressources au paiement de sa quote-part⁶.

2. – La compensation de la suppression du produit de la taxe d'habitation pour les communes

* L'article 16 de la loi de finances pour 2020 a prévu la suppression progressive de la taxe d'habitation (TH) sur les locaux meublés affectés à l'habitation principale.

Dans la mesure où la TH constituait un socle important du financement de l'échelon communal, un nouveau schéma de financement de toutes les collectivités territoriales et de leurs groupements a été institué par le législateur⁷ :

– depuis le 1^{er} janvier 2021, les communes et les EPCI à fiscalité propre cessent de percevoir le produit de la TH sur les résidences principales, encore acquittée par certains foyers fiscaux ;

– en substitution, en vue de compenser la perte du produit de la TH pour les communes, la loi de finances pour 2020 a prévu d'affecter aux communes la part de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)⁸ correspondant au territoire communal jusque-là perçue par les départements. Elles continuent ainsi à disposer d'un pouvoir de taux. Les EPCI à fiscalité propre perçoivent, quant à eux, une fraction du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)⁹.

⁶ Deuxième et dernier alinéas de l'article L. 5212-20 du CGCT et article 1609 *quater* du CGI.

⁷ Compte tenu de l'importance du produit de la TH pour le bloc communal (la TH affectée au bloc communal représentant 22,3 milliards d'euros en 2017), la suppression de cet impôt risquait de porter atteinte au principe d'autonomie financière de ces collectivités. Selon le rapporteur du texte à l'Assemblée nationale, elle emportait donc « l'obligation de la remplacer par : / – une ressource d'un montant équivalent, afin de garantir à chaque collectivité une compensation intégrale à la suppression de la TH sur les résidences principales ; /« – une ressource qui devra être en grande partie de nature fiscale afin de proposer aux collectivités et intercommunalités touchées une recette dynamique et de respecter les ratios d'autonomie financières définis dans la loi organique de 2004 » (rapport n° 2301 [Assemblée nationale – XV^e législature] de M. Joël Giraud fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2020, tome II, déposé 10 octobre 2019).

⁸ Paragraphe II de l'article 16 de la loi de finances pour 2020 précitée. À ce titre, l'article 1586 du CGI qui déterminait la liste des ressources des départements a été modifié en conséquence.

⁹ Paragraphe V de l'article 16 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 précitée.

* Le montant de la ressource transférée (part départementale de la TFPB générée sur le territoire communal) et celui de la ressource supprimée (TH) ne coïncident toutefois pas naturellement pour chaque commune. En effet, les politiques respectives de taux, d'abattement et d'exonération des communes et des départements ne correspondent pas nécessairement.

Le législateur a souhaité éviter que la « redescente » de la TFPB au niveau communal ne conduise à un ressaut d'imposition pour les contribuables si la commune devait compenser l'insuffisance de ressources provoquée par une imparfaite substitution de taxes.

Comme le rappellent les travaux parlementaires, pour assurer la neutralité pour les communes de la suppression de la TH et de l'affectation de la part départementale de la TFPB, deux difficultés devaient être surmontées : *« d'une part, à l'échelle de chaque commune, la part de la TFPB départementale transférée, correspondant au territoire de la commune, ne peut correspondre exactement au montant de la TH sur les résidences principales supprimé pour la commune. Ainsi, sur la base des données 2018, pour 24 656 communes surcompensées, le produit de TFPB départementale transféré est supérieur au produit de TH communale supprimé. À l'inverse, pour 10 722 communes (hors Paris) sous-compensées, le produit transféré est inférieur au produit supprimé ; / d'autre part, à l'échelle nationale, la perte de TH, évaluée à 15,4 milliards d'euros hors Paris en 2020, est supérieure à la ressource de TFPB départementale transférée évaluée à 15 milliards d'euros en 2020 »*¹⁰.

Suivant l'objectif de garantir aux communes une compensation à l'euro près, un mécanisme d'équilibrage a donc été institué par le paragraphe IV de l'article 16 de la loi de finances pour 2020 (les dispositions objet de la décision commentée).

Ce mécanisme correcteur *« consiste à utiliser les surcompensations pour résorber les sous-compensations et garantir, avec une intervention de l'État¹¹, le même niveau de ressources aux communes avant et après la réforme. Il permet de plus de tenir compte de la dynamique de la base d'imposition à la TFPB et de l'intégralité de la politique de taux des communes »*¹². Il doit permettre *in fine* de neutraliser les sur-compensations ou sous-compensations communales.

¹⁰ Rapport précité.

¹¹ Le produit de la part départementale de la TFPB ne suffisant pas à compenser intégralement la perte du produit de la TH, le dispositif est complété par un abondement de l'État constitué d'une fraction des frais de gestion prélevés sur les impositions locales.

¹² Rapport précité.

* L'application de ce mécanisme correcteur pour chaque commune se décompose en trois grandes étapes.

– La première étape (A du paragraphe IV de l'article 16 de la loi de finances pour 2020) consiste à calculer la perte ou le gain initial pour la commune concernée. Plus précisément, il s'agit de faire la différence entre un ensemble de ressources supprimées et un autre ensemble de ressources transférées.

Au titre des ressources supprimées (1° du A du paragraphe IV de l'article 16), est prise en compte la TH supprimée, calculée sur les bases d'imposition de 2020 avec application du taux communal adopté en 2017 (afin de neutraliser l'effet des hausses de taux votées par les communes pour 2018 et 2019, c'est-à-dire après l'engagement de la réforme) ; sont également retenues les compensations d'exonérations de TH versées en 2020 à la commune, ainsi que la moyenne des rôles supplémentaires de TH émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la commune (pour tenir compte des contentieux).

Au titre des ressources transférées (2° du A du paragraphe IV de l'article 16), sont pris en compte le produit de la TFPB en 2020 effectivement perçu par le département sur le territoire de la commune concernée, les compensations d'exonérations de TFPB versées en 2020 au département, ainsi que la moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TFPB émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département sur le territoire de la commune.

Si la différence entre ces deux paniers de ressources est positive, cela signifie que la commune est sur-compensée ou, en d'autres termes, que, sans mesure correctrice, la réforme engagée lui apportera un gain de ressources fiscales. À l'inverse, si la différence entre ces deux ressources est négative, la commune est sous-compensée.

– La deuxième étape de ce mécanisme consiste à calculer le coefficient correcteur applicable à chaque commune concernée et permettant de neutraliser ces écarts et d'équilibrer les compensations (B du paragraphe IV de l'article 16).

Il est égal à un ratio avec, au dénominateur, le produit net issu des rôles généraux de 2020 de la part communale de la TFPB et de la part départementale de cette taxe perçue sur le territoire de la commune, et au numérateur, ce même produit auquel est ajouté la différence, résultant de l'étape précédente, entre ressources supprimées et ressources transférées.

Dès lors, ce coefficient est supérieur à 1 lorsque la commune est sous-compensée ; il est inférieur à 1 lorsque, inversement, elle est sur-compensée. Ce coefficient correcteur est fixe : il est déterminé de manière définitive pour chaque commune et a vocation à s'appliquer, chaque année, à compter de 2021.

– La dernière étape de ce dispositif¹³ concerne les modalités d'application du coefficient correcteur (C du paragraphe IV de l'article 16).

Une fois ce coefficient appliqué aux nouvelles recettes de TFPB, la minoration ou le complément en résultant permet d'assurer un produit équivalent au produit de référence que percevait la commune, avant la réforme, au titre de la TH sur les résidences principales et de la TFPB communale¹⁴.

Si le coefficient correcteur est figé, plusieurs mécanismes complexes permettent de tenir compte de l'évolution de la base d'imposition à la TFPB et de l'évolution des taux décidés par les communes (à laquelle le coefficient correcteur ne s'applique pas, permettant ainsi aux communes de percevoir l'intégralité de l'évolution du produit liée à la variation qu'elles décident du taux de TFPB).

Au final, le double avantage de ce dispositif est de faire varier le montant retenu ou versé en fonction de l'évolution des bases de TFPB et de faire bénéficier les communes de la totalité de l'effet de leur politique de taux sur leur base fiscale de TFPB.

3. – L'impact de la réforme sur les taxes additionnelles à la taxe d'habitation

* La loi de finances pour 2020 a modifié, par coordination, les dispositions relatives à certaines taxes additionnelles à la TH.

Il en est ainsi, par exemple, s'agissant de la « taxe GEMAPI » (gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations), prévue à l'article 1530 *bis* du CGI¹⁵ :

¹³ Des dispositions spécifiques du paragraphe IV de l'article 16 précité régissent en outre le cas de la métropole de Lyon (D), prévoient la mise en œuvre de ce régime pour les communes issues de fusion ou de scission de commune (E), en excluent l'application à Paris (F), précisent la façon dont est constitué l'abondement de l'État destiné à équilibrer le dispositif (G) et en prévoient l'évaluation (H).

¹⁴ Pour des raisons de simplification du dispositif, les communes dont la surcompensation est inférieure à 10 000 euros ne sont pas concernées par le mécanisme de correction et bénéficient donc du produit supplémentaire résultant de la réforme.

¹⁵ En application de ces dispositions, la commune ou l'EPCI à fiscalité propre compétent en matière de gestion des milieux aquatiques et de prévention des inondations détermine le produit de cette taxe chaque année. Ce produit est ensuite réparti entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties

en plus des mesures transitoires adoptées pour éviter un ressaut de fiscalité pour les redevables de cette taxe, la loi de finances pour 2020 a prévu que, à compter de 2023, cette taxe sera répartie entre les redevables des autres impôts directs locaux, à savoir la TH sur les résidences secondaires, les taxes foncières et la cotisation foncière des entreprises (CFE), au *prorata* des recettes que chacune de ces taxes aura procurées l'année précédente.

Pour ces raisons, il n'a été prévu sur ce point aucune compensation, la perte de la part additionnelle à la TH étant « compensée » en l'appuyant sur les autres impôts auxquels elle est déjà adossée.

* Il en va de même pour la « contribution fiscalisée », prévue au deuxième alinéa de l'article L. 5212-20 du CGCT pour assurer le financement des syndicats de communes.

Du fait de la suppression de la TH, le paragraphe I de l'article 16 de la loi de finances pour 2020 a modifié les dispositions relatives à cette contribution fiscalisée pour prévoir désormais une répartition entre les autres impôts directs locaux encore en vigueur¹⁶. La réforme de la TH devrait donc être sans effet sur le budget des syndicats de communes.

En ce sens, selon une réponse apportée à une question parlementaire portant précisément sur la compensation de la suppression de la taxe d'habitation pour les syndicats intercommunaux ayant opté pour la fiscalité additionnelle, il a pu être précisé que les syndicats de communes ne subiraient pas de perte de recettes puisqu'ils sont assurés de percevoir les montants de contributions qu'ils ont fixés¹⁷ et que « *La suppression de la taxe d'habitation conduit en revanche à une nouvelle répartition des produits syndicaux entre les contribuables, dont les communes, elles-mêmes compensées du fait de cette suppression, doivent désormais tenir compte dans leurs choix de gestion* »¹⁸.

et non bâties, à la taxe d'habitation et à la cotisation foncière des entreprises, proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées l'année précédente.

¹⁶ À compter de 2023 (date de la suppression définitive de la TH sur les résidences principales), la référence à la TH est remplacée par celle de « *taxe d'habitation sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale* ».

¹⁷ Le premier alinéa de l'article L. 5212-20 du CGCT prévoit que « *La contribution des communes associées mentionnée au 1° de l'article L. 5212-19 est obligatoire pour ces communes pendant la durée du syndicat et dans la limite des nécessités du service telle que les décisions du syndicat l'ont déterminée* ».

¹⁸ Réponse du ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la relance, chargé des petites et moyennes entreprises, publiée au JO du Sénat du 10 mars 2021, p. 1151.

B. – Origine de la QPC et question posée

La commune de la Trinité est membre d'un syndicat de communes, le syndicat intercommunal à vocation multiple (SIVoM) « Val de Banquière », depuis 2003. Cet EPCI assure la gestion de plusieurs services d'intérêt intercommunal parmi lesquels la gestion de crèches et d'accueils de loisirs et les services d'aide aux personnes âgées.

La commune de la Trinité contribue au financement de cet établissement à hauteur de 39 % du budget total de celui-ci.

En 2020, sa contribution s'était élevée à 2,54 millions d'euros environ, dont près de 2,26 millions sous la forme d'une contribution fiscalisée (le reste étant versé sous la forme d'une contribution budgétaire). La délibération du comité du syndicat avait fixé, pour l'année 2021, des montants comparables.

En application de l'article 16 de la loi de finances pour 2020, et par une décision du 31 mars 2021, le directeur départemental des finances publiques avait fixé le coefficient correcteur de la commune de la Trinité applicable à compter de 2021 pour tenir compte de la suppression de la taxe d'habitation. Du fait de la différence entre les ressources de TH perdues à compenser et les ressources nouvelles transférées de TFPB, la commune apparaissait sous-compensée (à hauteur de près de 1,05 millions d'euros). L'application du coefficient correcteur devait donc compenser ce montant.

La commune de la Trinité contestait cependant le calcul effectué par les services des finances publiques en ce qu'il ne tenait pas compte, selon elle, de la totalité des ressources qui devaient faire l'objet d'une compensation.

Elle estimait en effet que son coefficient correcteur excluait indûment de la compensation la perte de ressources liée à l'affectation d'une part de TH au syndicat de communes auquel cette commune participait.

La commune avait alors saisi le tribunal administratif de Nice d'un recours tendant à l'annulation de la décision du 31 mars 2021 par laquelle le directeur départemental des finances publiques avait fixé son coefficient correcteur. À cette occasion, elle avait soulevé une QPC relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit du paragraphe IV de l'article 16 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Par une ordonnance du 13 septembre 2021, le tribunal administratif de Nice l'avait transmise au Conseil d'État.

Dans sa décision du 14 décembre 2021, confirmant d'abord l'interprétation sur laquelle s'appuyait la commune de la Trinité, le Conseil d'État avait jugé que « *le taux communal de taxe d'habitation mentionné au a) du 1° du A du IV de l'article 16 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, lequel est fixé par la commune, se distingue du taux additionnel de taxe d'habitation levée par un syndicat de communes en application de l'article L. 5212-20 du [CGCT], qui est fixé en fonction du produit fiscal à recouvrer dans chaque commune membre par répartition entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la cotisation foncière des entreprises, proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes procurerait à la commune si l'on appliquait les taux de l'année précédente aux bases de l'année d'imposition. Il en résulte que le coefficient correcteur mentionné au point 4 et destiné à compenser pour les communes la suppression progressive de la taxe d'habitation sur la résidence principale n'inclut pas le produit de la taxe d'habitation perçu par un syndicat de communes en application de l'article L. 5212-20 du [CGCT]* ».

Se prononçant, ensuite, sur le caractère sérieux de la QPC, il avait considéré que « *Le moyen tiré de ce [que les dispositions du IV de l'article 16 de la loi de finances pour 2020] portent atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, notamment au principe d'égalité devant la loi fiscale garanti par l'article 6 de la [Déclaration de 1789] et à la libre administration des collectivités territoriales garantie par l'article 72 de la Constitution, soulève une question présentant un caractère sérieux* ». Il l'avait donc renvoyée au Conseil constitutionnel.

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

A. – Les questions préalables

* La version des dispositions renvoyées n'ayant pas été déterminée par le juge du filtre, il appartenait au Conseil constitutionnel de la déterminer.

Appliquant sa jurisprudence habituelle selon laquelle la QPC doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée, le Conseil a jugé qu'il était saisi de l'article 16 de la loi du 28 décembre 2019 dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2020 (paragr. 1).

* La commune requérante, rejointe en ce sens par les parties intervenantes, reprochait à ces dispositions de ne pas compenser intégralement la perte de ressources induite

par la suppression de la taxe d'habitation, faute d'intégrer, au titre des ressources à compenser, le produit de la part de taxe d'habitation directement perçu par un syndicat de communes sur option de ses membres.

Il en résultait, selon elle, une différence de traitement injustifiée entre les communes dont la contribution à un syndicat de communes prend la forme de l'affectation du produit d'une part de leur taxe d'habitation, et les autres communes, en méconnaissance du principe d'égalité devant la loi fiscale. Il en résultait également, au regard de la perte de ressources pour certaines communes, une méconnaissance du principe de libre administration des collectivités territoriales.

Au regard de ces griefs, le Conseil constitutionnel a jugé que la QPC portait uniquement sur le *a* du 1° du A du paragraphe IV de l'article 16 de la loi de finances pour 2020. Ces dispositions sont celles qui, lors de la première étape du calcul du coefficient correcteur applicable à compter de 2021, déterminent le champ des ressources perdues pour les communes au titre de la suppression définitive de la TH afférente aux résidences principales et qui devaient à ce titre faire l'objet d'une compensation.

* Deux demandes d'intervention au soutien de la QPC avaient été admises. La première avait été formée conjointement par la commune d'Aspremont et neuf autres communes associées au sein du SIVoM « Val de Banquière », syndicat de communes dont est membre la commune requérante. La seconde demande d'intervention avait été formée par la commune de Beaulieu-sur-Mer et quatre autres communes associées au sein du syndicat de communes de Villefranche-sur-Mer, SIVoM également financé en partie par des contributions fiscalisées.

Les communes intervenantes faisaient valoir, pour les mêmes motifs, que les dispositions renvoyées méconnaissaient, en outre, le principe d'égalité devant les charges publiques.

B. – La jurisprudence constitutionnelle relative aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques

* Aux termes de 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* ». De manière constante, le Conseil juge que 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 »¹⁹.

Le principe d'égalité implique qu'à des situations semblables il soit fait application de règles semblables. En revanche, si, en règle générale, le principe d'égalité impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes²⁰.

Ainsi, lorsqu'il est saisi d'un grief reposant sur une méconnaissance du principe d'égalité, le Conseil constitutionnel s'attache, en premier lieu, à identifier l'existence, ou non, d'une différence de traitement instituée par les dispositions mêmes de la loi. Le seul fait que l'application uniforme d'une même disposition législative produise des effets différents en fonction des circonstances de fait particulières ou des choix des personnes à laquelle elle s'applique ne suffit pas à caractériser une différence de traitement établie par la loi.

Dans le cas où la loi institue une différence de traitement, celle-ci peut être justifiée soit par une différence de situation soit par un motif d'intérêt général à la seule condition cependant que cette différence de traitement soit en lien direct avec l'objet de cette loi. Cette seconde condition permet, en particulier, d'éviter que des situations objectivement différentes soient le prétexte à des différences de traitement incohérentes avec l'objet même des dispositions examinées par le Conseil.

Le Conseil constitutionnel a déjà eu l'occasion d'apprécier à l'aune de cette jurisprudence des différences de traitement entre collectivités locales.

Ainsi, dans sa décision n° 2000-436 DC du 7 décembre 2000, le Conseil a examiné un dispositif fiscal visant à imposer à certaines communes des objectifs en matière de construction de logements sociaux et des sanctions en cas de non-respect de ces objectifs. La loi définissait des critères permettant de déterminer le champ d'application de ce dispositif. L'application de ces critères conduisait, par définition, à une différence de traitement entre les communes : entre celles qui y étaient soumises et celles y échappant. Le Conseil s'est assuré du rapport direct entre l'objet de la loi et les différences de situation sur lesquelles reposait cette différence de traitement : « *Considérant qu'au regard de l'objet de l'article 55, qui est de favoriser*

¹⁹ Par exemple, récemment, décision n° 2021-957 QPC du 17 décembre 2021, *Époux T. (Prescription biennale des actions nées d'un contrat d'assurance)*, paragr. 11.

²⁰ Décision n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003, *Loi de finances pour 2004*, cons. 37, et décision n° 2006-541 DC du 28 mars 2006, *Accord sur l'application de l'article 65 de la Convention sur la délivrance de brevets européens (Accords de Londres)*, cons. 9.

un développement équilibré du logement social, et de la nature même de l'obligation instituée, le législateur a pu placer en dehors du champ d'application de cet article les communes non urbanisées, les communes isolées, ainsi que les petites communes ;/ Considérant que la région Ile-de-France est particulièrement urbanisée ; que cette différence de situation justifie que soient comprises dans le champ d'application de la loi les communes de cette région dont la population est au moins égale à 1 500 habitants, alors que le seuil retenu pour les autres régions est de 3 500 habitants »²¹.

Récemment, dans sa décision n° 2021-943 QPC du 21 octobre 2021, le Conseil était saisi des dispositions conférant aux communes la possibilité de voter une majoration des indemnités de fonctions de leurs élus dans l'hypothèse où elles sont attributaires de la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSUCS). Ces dispositions étaient critiquées au motif que, les communes de métropole étant seules éligibles à cette dotation, elles avaient pour effet d'instituer une différence de traitement entre les élus des communes de métropole et d'outre-mer.

Pour examiner la conformité à la Constitution de cette différence de traitement, le Conseil s'est attaché à identifier l'objet de la loi dont procédait la différence de traitement critiquée, relevant qu'« *Il résulte des travaux parlementaires qu'en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu permettre aux communes confrontées à des difficultés particulières de développement social de compenser, par une majoration de leurs indemnités de fonction, les contraintes et sujétions auxquelles sont soumis, de ce fait, leurs élus. / Or, au regard de cet objet, il n'y a pas de différence de situation entre les élus des communes de métropole et ceux des communes d'outre-mer, qui peuvent tous être soumis à des sujétions résultant de telles difficultés sociales. La différence de traitement contestée, qui n'est pas non plus justifiée par un motif d'intérêt général ou par des caractéristiques et contraintes particulières aux collectivités d'outre-mer, est donc contraire au principe d'égalité devant la loi »²².*

* Sur le fondement de l'article 13 de la Déclaration de 1789, le Conseil constitutionnel protège par ailleurs le principe d'égalité devant les charges publiques. Il considère à cet égard 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. En*

²¹ Décision n° 2000-436 DC du 7 décembre 2000, *Loi relative à la solidarité et au renouvellement urbains*, cons. 41 et 42.

²² Décision n° 2021-943 QPC du 21 octobre 2021, *Commune du Port (Exclusion des communes d'outre-mer de la faculté de majorer les indemnités de fonction des élus municipaux des communes attributaires de la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale)*, paragr. 6 et 7.

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 »²³.

Le Conseil constitutionnel a eu l'occasion, à plusieurs reprises, d'examiner la conformité de dispositions qui, réformant le droit des finances locales, instituaient des différences de traitement entre collectivités de même niveau. Dans certaines de ces affaires, le Conseil s'est attaché en particulier au caractère temporaire ou non des différences de traitement critiquées.

Dans sa décision n° 2013-323 QPC du 14 juin 2013, le Conseil a censuré un dispositif qui instaurait de manière pérenne une inégalité qui ne trouvait qu'une justification temporaire. En effet, s'agissant du dispositif de répartition de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) et des prélèvements ou reversements au titre du Fonds national de garantie individuelle des ressources (FNGIR), dont le législateur avait réservé l'application aux EPCI dont le périmètre était modifié à compter de 2012, il a jugé que « *s'il était loisible au législateur de procéder, dès 2012, à la substitution de nouveaux critères aux précédents critères qu'il avait retenus pour la répartition des montants de la [DCRTP] et des prélèvements ou reversements au titre du [FNGIR] en cas de modification de périmètre, fusion, scission ou dissolution d'un ou plusieurs établissements publics de coopération intercommunale et de laisser subsister à titre transitoire une différence de régime selon la date de cette modification, il ne pouvait, compte tenu de l'objet de cette dotation et de ce Fonds, laisser subsister une telle différence de façon pérenne, sans porter une atteinte caractérisée à l'égalité devant les charges publiques entre les communes et entre les établissements publics de coopération intercommunale* »²⁴.

Le commentaire de cette décision relève qu'elle « *illustre, en matière d'égalité devant les charges publiques, l'hypothèse d'une différence de traitement fondée sur la succession dans le temps de deux régimes juridiques qui n'est pas, en elle-même, inconstitutionnelle, mais qui le devient en raison de sa pérennité. À mesure que le*

²³ Par exemple, la décision n° 2019-825 QPC du 7 février 2020, *Société Les sablières de l'Atlantique (Assiette et taux de la redevance d'archéologie préventive)*, paragr. 4.

²⁴ Décision n° 2013-323 QPC du 14 juin 2013, *Communauté de communes Monts d'Or Azergues (Répartition de la DCRTP et du FNGIR des communes et établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre lors de la modification du périmètre des établissements)*, cons. 10.

fait générateur de la différence dans le temps s'éloigne, le lien entre la différence de traitement et la différence de situation s'estompe et il appartient au législateur, pour assurer le respect de l'égalité, d'adopter des dispositions transitoires pour faire disparaître une telle différence ».

Le Conseil constitutionnel a suivi un raisonnement similaire dans sa décision n° 2020-862 QPC du 15 octobre 2020, dans laquelle il était saisi des dispositions qui prévoyaient la pérennisation d'un prélèvement de l'État sur la dotation d'intercommunalité qu'il verse aux EPCI à fiscalité propre afin de les faire contribuer, avec l'ensemble des collectivités territoriales, au redressement des comptes publics.

À l'origine, cette contribution des EPCI prenait la forme d'une minoration de la dotation d'intercommunalité, en fonction de ses recettes réelles de fonctionnement. Dans le cas où la minoration excédait le montant de la dotation susceptible de revenir à l'EPCI, celui-ci était assujéti, pour le solde restant à récupérer, à un prélèvement de l'État sur les compensations d'exonérations dues ou, à défaut, sur le produit de la fiscalité locale. À l'occasion de la réforme de la dotation d'intercommunalité organisée par la loi de finances pour 2019, le législateur a décidé d'intégrer le montant global de la contribution des EPCI au redressement des comptes publics par une minoration du montant global de la dotation d'intercommunalité avant répartition individuelle entre EPCI. Les dispositions contestées avaient toutefois maintenu, de manière pérenne, pour les seuls établissements publics de coopération intercommunale qui y avaient été assujétis en 2018, le prélèvement précité, en fixant le montant à celui appliqué cette même année 2018.

Le Conseil a jugé que *« La différence de traitement ainsi instaurée entre les établissements publics de coopération intercommunale repose uniquement sur la circonstance que, compte tenu de leur niveau de richesse relative et des montants de dotation individuelle d'intercommunalité et de contribution au redressement des finances publiques qui en découlaient, ils ont été ou non soumis à ce prélèvement en 2018. Si le législateur a prévu, aux trois derniers alinéas de l'article 250 de la loi du 28 décembre 2018, que, lorsque le périmètre des établissements publics de coopération intercommunale change, le montant du prélèvement à acquitter doit être recalculé en conséquence, aucune autre évolution de la situation, notamment financière ou démographique, des établissements publics intéressés n'est susceptible de remettre en cause ni leur assujétissement au prélèvement ni son montant. / Or, s'il était loisible au législateur de prévoir, dans le cadre de la réforme de la dotation d'intercommunalité, le maintien à titre transitoire du prélèvement auquel certains établissements publics de coopération intercommunale étaient jusqu'alors soumis,*

afin de garantir qu'ils continueraient à participer, à hauteur de leur richesse relative constatée en 2018, au redressement des finances publiques, il ne pouvait, compte tenu de l'objet de ce prélèvement et sans autre possibilité d'ajustement, laisser subsister de façon pérenne une telle différence de traitement sans porter une atteinte caractérisée à l'égalité devant les charges publiques »²⁵. Il les a donc déclarées contraires à la Constitution.

* Lorsqu'il est confronté à des dispositifs prévoyant, de manière pérenne, une différence de traitement, le Conseil constitutionnel les déclare conformes à la Constitution lorsque la justification de la différence de situation en cause perdure également. Tel a notamment été le cas lorsque cette différence de traitement était fondée sur une différence de situation objective existant entre les collectivités territoriales à un instant *t*, antérieur à la réforme, et qu'elle n'était pas remise en cause par la réforme.

Dans sa décision n° 2019-787 DC du 25 juillet 2019, le Conseil a déclaré conformes les dispositions qui limitaient, de manière pérenne, l'accompagnement financier de l'État à la compensation des dépenses obligatoires que la commune prend en charge au titre du financement des écoles et classes maternelles au cours de l'année scolaire 2019-2020, dans la limite de la part d'augmentation résultant directement de l'abaissement à trois ans de l'âge de l'instruction obligatoire. Les dispositions critiquées instituaient une différence de traitement entre communes selon qu'elles avaient ou non financé, avant l'abaissement à trois ans de l'âge de l'instruction obligatoire, des classes maternelles.

Le Conseil a jugé, d'une part, que cette différence de traitement reposait sur une différence de situation : *« les communes qui, au cours de l'année scolaire 2018-2019, avaient institué des classes maternelles ou écoles maternelles publiques ou approuvé des contrats d'association d'écoles maternelles privées, ont contribué à ce titre à leur financement, dans les conditions prévues par le code de l'éducation. Ces communes ne sont, ainsi, pas placées dans une situation identique à celle des autres communes, qui n'exerçaient pas déjà les mêmes compétences et ne supportaient donc pas les charges correspondantes »*. En effet, du fait de cette réforme, ces dernières ont dû financer des investissements lourds et intégrer dans leur budget de fonctionnement des charges qui n'y figuraient pas avant la réforme, charges nouvelles et importantes susceptibles d'affecter leur équilibre budgétaire. Le Conseil a jugé, d'autre part, que *« la différence de traitement contestée est en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit, qui consiste, en application de la seconde phrase*

²⁵ Décision n° 2020-862 QPC du 15 octobre 2020, *Communauté de communes Chinon, Vienne et Loire (Pérennisation d'un prélèvement minorant la dotation d'intercommunalité)*, paragr. 7 et 8.

*du quatrième alinéa de l'article 72-2 de la Constitution, à accompagner de ressources financières une extension de compétence ayant pour conséquence d'augmenter les dépenses des collectivités territoriales »*²⁶. En dépit de son caractère « historique », la différence de situation en cause conservait, après l'abaissement à trois ans de l'âge d'instruction obligatoire, sa pertinence pour justifier la compensation de la charge nouvelle imposée à certaines communes qui n'avaient pas mis en place un enseignement maternel jusqu'alors, puisqu'il s'agissait, justement, de garantir à ces communes une ressource pour faire face à une nouvelle compétence, déjà exercée par les autres.

C. – L'application à l'espèce

Dans la décision commentée, le Conseil constitutionnel a examiné la différence de traitement dénoncée par les communes requérantes et intervenantes sur le terrain du principe d'égalité devant les charges publiques découlant de l'article 13 de la Déclaration de 1789 (paragr. 8). À ce titre, il lui appartenait de s'assurer que, au regard de l'objectif qu'il avait poursuivi, le législateur avait fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels, dont l'application n'entraînait pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

* Avant d'entrer dans l'examen des dispositions contestées, le Conseil a rappelé la forme de la contribution obligatoire versée, en application de l'article L. 5212-20 du CGCT, pour assurer le financement d'un syndicat de communes. Cette contribution des communes membres d'un tel syndicat peut prendre la forme d'une dotation budgétaire ou « *d'une contribution fiscalisée résultant de l'affectation d'une part du produit d'impôts locaux, dont celui de la taxe d'habitation* » (paragr. 9). Le Conseil a également rappelé les modalités selon lesquelles le produit de cette contribution fiscalisée est recouvré, celui-ci étant réparti entre les différentes impositions locales proportionnellement aux recettes que chacune procurerait à la commune en appliquant les taux de l'année précédente aux bases de l'année d'imposition (même paragr.).

* Le Conseil s'est ensuite attaché à identifier l'objet des dispositions contestées, qui s'inscrivaient dans le cadre de la réforme de la taxe d'habitation opérée par la loi de finances pour 2020.

Il a relevé à cet égard que, afin de compenser la suppression progressive de cette taxe pour les communes, le législateur leur a attribué une nouvelle ressource fiscale (la

²⁶ Décision n° 2019-787 DC du 25 juillet 2019, *Loi pour une école de la confiance*, paragr. 7 et 8.

part de TFPB perçue jusque-là par les départements) et, pour que le produit ainsi transféré corresponde au montant du produit de TH perdu par chaque commune, il a instauré un mécanisme correcteur (paragr. 10).

Dans ces conditions, les dispositions contestées avaient pour objet de préciser les éléments compris dans ce produit de TH perdu par les communes du fait de la réforme. Elles prévoyaient que, pour déterminer ce montant, le mécanisme correcteur prend en compte le produit de la taxe d'habitation sur les résidences principales perçu par chaque commune, calculé en appliquant à la base imposable constatée en 2020 le taux communal de taxe d'habitation de 2017 (paragr. 11).

S'appuyant sur les travaux préparatoires de la loi de finances pour 2020, le Conseil a relevé sur ce point que, *« en instaurant ce mécanisme correcteur, le législateur a entendu compenser intégralement le produit de la taxe d'habitation perdu par les communes et assurer ainsi que la suppression de cette taxe ne se répercute pas sur d'autres impôts locaux au détriment du pouvoir d'achat des contribuables communaux que la réforme visait à améliorer par cette suppression »* (paragr. 12).

Par cette compensation intégrale du produit de TH perdu par les communes, il s'agissait ici de garantir la neutralité de la réforme pour les finances locales afin de s'assurer que, *in fine*, les contribuables locaux bénéficieraient effectivement de la suppression de cette imposition.

C'est au regard de cet objectif que le Conseil devait donc apprécier les critères retenus par le législateur et, plus particulièrement, le choix de ne pas inclure dans l'assiette de TH perdue le produit de la part de taxe affecté à un syndicat de communes au titre de la contribution due par les communes associées.

* Précisant la portée des dispositions contestées, telle qu'elle ressort de la jurisprudence du Conseil d'État rappelée par la décision de renvoi, le Conseil a constaté que la compensation due à la commune n'incluait pas le produit de la part de taxe affecté au syndicat de communes au titre de sa contribution fiscalisée à un syndicat de communes (paragr. 13).

Dès lors, le Conseil a jugé que les dispositions contestées *« ont pour effet de priver les seules communes qui affectaient une part de leur taxe d'habitation à un syndicat de communes du bénéfice d'une compensation intégrale de la taxe d'habitation levée sur leur territoire »* (paragr. 14).

Il a alors estimé que, en n'intégrant pas dans l'assiette du mécanisme compensateur le produit de la taxe additionnelle de TH permettant le financement d'un syndicat de communes, le législateur avait introduit un critère dont les effets sont en contradiction directe avec l'objectif de compensation intégrale qu'il poursuivait dès lors que, désormais, « *ces communes doivent contribuer au financement du syndicat soit au moyen d'une dotation budgétaire, soit par l'augmentation du montant des autres impositions acquittées par le contribuable local et affectées au syndicat* ». Ce mécanisme méconnaissait donc pour ces communes et pour leurs contribuables l'objectif poursuivi par le législateur (même paragr.).

De ces éléments, le Conseil a déduit que le législateur avait méconnu le principe d'égalité devant les charges publiques. Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs invoqués, il a dès lors déclaré les dispositions contestées contraires à la Constitution (paragr. 15).

* Se prononçant sur les effets de cette déclaration d'inconstitutionnalité, le Conseil a pour finir constaté que, à la date à laquelle il s'est prononcé, ces dispositions, dans leur rédaction contestée, n'étaient plus en vigueur. Il n'avait donc pas à se prononcer sur un éventuel report dans le temps de leur abrogation.

S'agissant des effets que ces dispositions ont produits, il a jugé que leur inconstitutionnalité pourra être invoquée dans les instances déjà introduites à la date de sa décision et non jugées définitivement (paragr. 18).