

Commentaire de la décision n° 96-385 DC du 30 décembre 1996

Loi de finances pour 1997

Comme à l'accoutumée, la loi de finances de l'année a été déférée au Conseil constitutionnel par un groupe de parlementaires, en l'occurrence soixante-trois députés. Les requérants soulevaient l'inconstitutionnalité en tout ou partie de dix-sept de ses articles.

A l'encontre des **articles 2, 39 et 81 de la loi** relatifs à l'abaissement du plafond de la demi-part supplémentaire accordée aux veufs célibataires et divorcés ayant élevé un ou plusieurs enfants pour ces deux seules dernières catégories, ils alléguaient la méconnaissance du principe d'égalité puisqu'à charge familiale strictement égale, un célibataire ou divorcé serait traité plus défavorablement qu'un contribuable veuf alors que la différence de situation qui les distingue ne saurait être considérée comme comportant une justification au regard de l'objet du mécanisme du quotient familial.

Fidèle à sa jurisprudence traditionnelle, le Conseil constitutionnel a rappelé que si le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que le législateur décide de différencier l'octroi d'avantages fiscaux, c'est à la condition que celui-ci fonde son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose.

Après avoir souligné que les dispositions contestées s'inscrivaient dans le cadre d'une réforme de l'impôt sur le revenu à l'occasion de laquelle le législateur avait décidé notamment de réexaminer certaines réductions d'impôt comportant des avantages ne lui apparaissant pas véritablement justifiés, le Conseil constitutionnel a toutefois considéré qu'au regard de la demi-part supplémentaire qui leur est accordée, les contribuables veufs, divorcés ou célibataires ayant élevé un ou plusieurs enfants sont placés dans une situation identique. En effet l'octroi de cet avantage fiscal est lié à deux conditions cumulatives qu'ils remplissent tous : être isolé et avoir eu des charges de famille.

Dès lors le Conseil a considéré qu'en limitant aux seuls divorcés et célibataires l'abaissement du plafond de la réduction d'impôt résultant de l'octroi de la demi-part supplémentaire accordée dans des conditions identiques aux veufs, célibataires et divorcés ayant élevé au moins un enfant, le législateur avait méconnu le principe de l'égalité devant l'impôt et il a en conséquence déclaré contraires à la Constitution les dispositions en cause.

A noter qu'eu égard à la faible portée financière de la censure des dispositions devant s'appliquer dès 1997 -55 millions de francs- le Conseil a bien évidemment considéré qu'elle ne remettait pas en cause les données générales de l'équilibre budgétaire, bien que ces dispositions aient figuré en première partie de la loi de finances.

C'est également le principe d'égalité qu'invoquaient les requérants à l'encontre de **l'article 4** de la loi qui portait à 680 000 F le plafonnement de l'abattement de 20 % applicable pour le calcul de l'impôt sur le revenu, à l'ensemble des salaires et indemnités accessoires alloués par une ou plusieurs sociétés à une personne qui détient, directement ou indirectement, plus de 35

% des droits sociaux et aux bénéficiaires des artisans, commerçants, professionnels libéraux et agriculteurs adhérents des centres et associations de gestion. Ils soutenaient qu'en faisant bénéficier la quasi totalité des non salariés d'un abattement destiné à compenser la transparence fiscale s'attachant aux revenus des salaires, le législateur avait violé le principe de l'égalité devant l'impôt.

Le Conseil constitutionnel n'a pas fait droit à cette argumentation. En tout état de cause, on sait qu'il ne va pas jusqu'à exiger que soient traitées différemment des personnes placées dans une situation différente. Mais en l'espèce, en soulignant que " le législateur (avait) entendu aligner la situation de certains contribuables dont la transparence des revenus a pu lui apparaître de mieux en mieux assurée sur celle de l'ensemble des salariés au regard d'un abattement qui a précisément pour objet de prendre en compte la meilleure connaissance par l'administration fiscale de revenus salariaux ", le Conseil a considéré que l'application des mêmes règles à des contribuables placés dans des situations analogues ne méconnaissait pas les exigences constitutionnelles tirées du principe d'égalité.

C'est encore ce même principe d'égalité que les auteurs de la saisine invoquaient à l'encontre de **l'article 87** supprimant progressivement les déductions forfaitaires supplémentaires dont bénéficient certaines professions en soutenant que les " auteurs compositeurs " -en réalité les " écrivains et compositeurs " n'étaient pas placés dans la même situation que les autres professions concernées par la suppression de cet avantage fiscal. En effet, ils estimaient que ces contribuables n'étant pas salariés, ils n'avaient pas d'employeur pouvant compenser la charge fiscale nouvelle qui leur était imposée et ne pouvaient que très malaisément justifier de frais professionnels réels du fait de leur type d'activité ; ils en déduisaient que cette différence de situation aurait dû conduire à une différence de traitement seule de nature à préserver l'égalité devant l'impôt.

Après avoir relevé que les écrivains et compositeurs pouvaient, dans les mêmes conditions que les autres contribuables concernés, opter pour la déduction des frais professionnels réels et que la suppression de la déduction forfaitaire supplémentaire n'était assortie d'aucun droit à compensation salariale de la part de l'employeur, le Conseil constitutionnel a considéré qu'ils étaient placés dans une situation similaire à celle des autres professions intéressées par ladite suppression et que le grief tiré d'une violation du principe d'égalité " à rebours " ne pouvait qu'être rejeté.

A l'encontre de **l'article 40**, qui instituait un prélèvement au profit du budget de l'Etat sur les excédents financiers des organismes paritaires collecteurs des contributions des employeurs à la formation en alternance égal à 40 % de la trésorerie nette de l'Association de gestion du fonds des formations en alternance (AGEFAL), les requérants faisaient valoir de nombreux chefs d'inconstitutionnalité : méconnaissance des exigences du huitième alinéa du préambule de 1946 qui aurait appelé une censure au titre de la jurisprudence du " cliquet anti-retour ", la formation professionnelle constituant une des garanties sociales dont les salariés ont le droit de discuter dans le cadre d'une négociation collective ; violation du principe de liberté contractuelle et du principe de confiance légitime ; institution d'un impôt au taux confiscatoire et à l'assiette discriminatoire ; violation du principe d'égalité devant l'impôt, à cause du caractère discriminatoire du prélèvement, et devant les charges publiques, du fait de la privation des stagiaires de la formation en alternance de ressources permettant de les faire bénéficier de cette activité d'intérêt général.

Le Conseil constitutionnel n'a fait droit à aucun de ces arguments. Toutefois, la rédaction de certains de ses considérants retient l'attention.

Ainsi, il a considéré que la contribution créée " eu égard à son assiette et à son taux, ne porte pas atteinte au système de financement de la formation en alternance qui associe paritairement les partenaires sociaux et ne saurait donc faire obstacle au droit des travailleurs à participer à la détermination collective des conditions de travail reconnu par le huitième alinéa du préambule de Constitution de 1946 ". Le Conseil laisse entendre ainsi que la gestion paritaire de la formation en alternance relève de l'application de ce principe à valeur constitutionnelle et que par suite le législateur, auquel il est interdit de priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ne pourrait pas amputer des fonds disponibles à une hauteur telle qu'elle empêche sa mise en oeuvre.

De même, alors qu'il avait nettement énoncé en 1994 (décision n° 94-348 DC du 3 août 1994, cons. 9) qu'aucune norme de valeur constitutionnelle ne garantit le principe de liberté contractuelle, le Conseil constitutionnel se borne cette fois à relever " que, dès lors que le prélèvement contesté n'a pas davantage pour effet de porter atteinte à la capacité de négociation des partenaires sociaux, il ne méconnaît pas la liberté contractuelle et que par suite le moyen manque en fait ". En revanche, il relève dans une formulation inspirée du précédent de 1994 " qu'aucune norme constitutionnelle ne garantit par ailleurs un principe dit " de confiance légitime ".

Enfin, en considérant que " le prélèvement mis en cause par les requérants est opéré sur les excédents financiers centralisés des organismes collecteurs de la contribution des entreprises au financement de la formation en alternance et non directement sur les entreprises contributrices ", le Conseil constate que le moyen tiré de discriminations dans l'établissement de l'assiette de l'impôt manque en fait.

L'article 46 déterminait le montant et les modalités de dévolution à l'Etat de la contribution forfaitaire exceptionnelle versée par l'entreprise nationale France Télécom en application de la loi du 26 juillet 1996 relative à l'entreprise nationale France Télécom. Il fixait le montant de cette contribution à 37,5 milliards de francs et prévoyait qu'elle serait versée en 1997 à un établissement public national à caractère administratif ayant pour mission de la gérer et de reverser chaque année au budget de l'Etat, dans la limite de ses actifs, une somme de un milliard de francs en 1997, majorée ensuite chaque année de 10 % par rapport au versement de l'année précédente.

Les requérants soutenaient que cet article méconnaissait le principe de sincérité budgétaire parce que loin d'être destinée à couvrir les " engagements de retraites " de France Télécom, la contribution exceptionnelle en cause aurait pour but de contribuer, à concurrence du montant annuel des versements, à la réduction du déficit budgétaire et perdrait dès lors toute nécessité.

Le Conseil constitutionnel, après avoir estimé que le versement par l'entreprise France Télécom d'une contribution forfaitaire exceptionnelle de 37,5 milliards de francs à un établissement public chargé de la gérer trouvait effectivement sa justification, sans en constituer toutefois la contrepartie, dans la prise en charge par l'Etat des retraites des agents fonctionnaires de l'entreprise France Télécom, a très logiquement considéré que les versements annuels au budget de l'Etat effectués par cet établissement public ne seront directement affectés à aucune dépense en particulier et viendront concourir aux conditions générales de l'équilibre du budget conformément à l'article 18 de l'ordonnance organique du 2

janvier 1959 relative aux lois de finances et que, dans ces conditions, le grief allégué ne pouvait qu'être écarté.

L'article 130 avait pour objet de modifier l'assiette de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat en l'élargissant aux surfaces consacrées à la vente au détail de carburants et de majorer ses taux minimal et maximal lorsque l'établissement assujetti a une activité de vente au détail de carburants.

Les requérants invoquaient deux griefs à l'encontre de cet article.

D'une part, ils soutenaient que l'alourdissement de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat avait pour seul objet de permettre le prélèvement exceptionnel de 300 millions de francs sur les excédents du Fonds d'intervention pour la sauvegarde, la transmission et la restructuration des activités artisanales et commerciales, institué par l'article 2 de la loi de finances rectificative pour 1996, et que la combinaison de ces deux dispositions constituait une manipulation contraire au principe de sincérité budgétaire.

D'autre part, ils faisaient valoir que la détermination de l'assiette de la taxe violait le principe d'égalité devant l'impôt en ce que les taux de cette taxe n'étaient pas fonction du volume de la vente de carburants mais du chiffre d'affaires au m² des grandes surfaces et parce qu'une discrimination fiscale injustifiée était établie entre les stations services gérées par les " grandes surfaces " et les autres stations service.

Le Conseil a tout d'abord rejeté le premier grief en soulignant que les deux opérations auxquelles procédaient la loi de finances de l'année et la loi de finances rectificative étaient clairement distinctes et que rien n'empêchait le législateur d'agir de la sorte.

Il a ensuite, fidèle à sa jurisprudence traditionnelle, rappelé " qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette et le taux sous la réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle et 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 " (cf., par exemple, décision n° 90-285 DC du 28 décembre 1990).

En l'espèce, il a considéré que le législateur, en décidant de prendre en compte l'incidence d'une activité de vente au détail de carburants sur le montant du chiffre d'affaires global réalisé par l'établissement assujetti, avait fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels.

De même, il a jugé que le législateur n'avait pas méconnu le principe d'égalité devant l'impôt, les " grandes surfaces " ayant une activité de vente au détail de carburant n'étant pas placés au regard de l'objet de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat dans la même situation que d'autres établissements commerciaux ayant la même activité, non soumis à cette taxe.

Les requérants arguaient enfin de l'inconstitutionnalité de neuf articles constituant, selon eux, des " cavaliers budgétaires ". Certains de ces articles appelaient l'application d'une jurisprudence classique.

Ainsi, **l'article 124**, prévoyant le dépôt d'un rapport du Gouvernement sur le programme de maîtrise des pollutions d'origine agricole et son incidence sur le budget de l'Etat, était ainsi

destiné, conformément au deuxième alinéa de l'article 1er de l'ordonnance relative aux lois de finances, à organiser l'information et le contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques et avait dès lors sa place en loi de finances.

De même, **l'article 132** instituant une nouvelle contribution présentant les caractéristiques d'un prélèvement de nature fiscale était donc au nombre des dispositions, prévues par le 3ème alinéa de l'article 1er de ladite ordonnance, qui peuvent figurer dans une loi de finances.

Quant aux autres dispositions de l'article 132, qui aménageaient la répartition de cette ressource, le Conseil constitutionnel a jugé qu'elles constituaient, avec celles concernant l'assiette et le taux de cette nouvelle contribution, les éléments indivisibles d'un dispositif d'ensemble, reprenant une formulation déjà utilisée (décision n° 95-371 DC du 29.12.1995, cons. 5), et en étaient dès lors inséparables.

C'est encore fidèle à sa jurisprudence classique que le Conseil constitutionnel a considéré que les **articles 125, 136** -dont les différents éléments ont été jugés inséparables-, **137 et 138**, qui avaient une incidence directe sur les charges de l'Etat, étaient au nombre de ceux qui peuvent figurer dans une loi de finances.

Trois autres articles présentaient des difficultés plus substantielles.

L'article 31 prévoyait la création d'un fonds de compensation de la fiscalité transférée dont l'objet était de traduire financièrement le mécanisme d'écrêtement applicable aux départements dont la fiscalité transférée en application des articles L. 1614-1 et L. 1614-3 du code général des collectivités territoriales engendrait des ressources supérieures au montant des charges transférées. Le Conseil, en relevant que cette disposition était à l'origine de la suppression d'une provision de un milliard de francs inscrite antérieurement en loi de finances initiale au titre de la dotation globale de décentralisation des départements bénéficiaires de la péréquation a considéré qu'elle pouvait figurer dans une loi de finances.

L'article 88 se bornait à créer un fonds spécifique pour les journalistes. En s'appuyant sur les travaux préparatoires, le Conseil constitutionnel a considéré que cette disposition était destinée à avoir des effets financiers et n'était dès lors pas étrangère à l'objet des lois de finances.

L'article 123, enfin, avait pour objet de restreindre le champ d'intervention du fonds de gestion de l'espace rural en le limitant aux projets d'intérêt collectif concourant à la réhabilitation de l'espace rural dont les agriculteurs ou leurs groupements sont parties prenantes.

Soulignant que cet aménagement des missions du fonds était en relation directe avec une forte diminution des crédits correspondants inscrits sur le chapitre budgétaire concerné du titre IV du ministère de l'agriculture le Conseil constitutionnel a considéré que cet article n'était pas non plus étranger au domaine des lois de finances.