

# Décision n° 2018-700 QPC

**Loi de finances n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 pour 2017,  
article 17, paragraphe II**

*Report en avant des déficits des entreprises soumises à l'impôt sur les  
sociétés en cas d'abandon de créances*

## **Dossier documentaire**

*Services du Conseil constitutionnel - 2018*

### **Sommaire**

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>16</b>

# Table des matières

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>A. Dispositions contestées .....</b>	<b>4</b>
<b>1. Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 .....</b>	<b>4</b>
- Article 17 .....	4
<b>B. Évolution du dernier alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts ....</b>	<b>4</b>
a. Version issue de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 .....	4
- Article 209 .....	4
b. Version issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 .....	5
<b>C. Autres dispositions .....</b>	<b>6</b>
<b>1. Code général des impôts .....</b>	<b>6</b>
- Article 209 .....	6
- Article 216 A.....	8
- Article 220 quinquies .....	9
<b>D. Code de commerce .....</b>	<b>10</b>
- Article L. 611-8.....	10
<b>E. Jurisprudence administrative .....</b>	<b>10</b>
- CE, 28 novembre 1986, N° 15196 .....	10
- CE, 7 juillet 1989, N° 106284.....	11
- CE, 4 décembre 2013, N° 355694, <i>société Kepler Equities</i> ,.....	11
<b>F. Jurisprudence judiciaire relatives aux lois interprétatives .....</b>	<b>12</b>
- Cass. plén. 21 décembre 1990, n° 88-17744 .....	12
- Cass. plén., 23 janvier 2004, n° 03-13617 .....	12
- Cass. civ. 1ere, 18 octobre 2005, n° 04-14268 .....	12
- Cass. civ. 1ere, 4 avril 2006, n° 04-17491 .....	13
- Cass. civ. 1ere, 3 mai 2006, n° 04-17259 .....	13
- Cass. civ. 3eme, 9 décembre 2008, n° 08-10061 .....	13
<b>G. Doctrine administrative .....</b>	<b>14</b>
a. IS - Déficits et moins-values nettes à long terme - Modalités de report en avant des déficits .....	14
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>16</b>
<b>A. Normes de référence.....</b>	<b>16</b>
<b>1. Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789.....</b>	<b>16</b>
- Article 16 .....	16
<b>B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....</b>	<b>17</b>
<b>1. Sur l'article 209 du code général des impôts .....</b>	<b>17</b>
- Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, Loi de finances pour 2013.....	17
<b>2. Sur l'interprétation des dispositions transmises au Conseil constitutionnel .....</b>	<b>17</b>
- Décision n° 2010-1 QPC du 28 mai 2010, Consorts L. [Cristallisation des pensions].....	17
- Décision n° 2010-25 QPC du 16 septembre 2010, M. Jean-Victor C. [Fichier empreintes génétiques].....	18
- Décision n° 2013-322 QPC du 14 juin 2013, M. Philippe W. [Statut des maîtres des établissements d'enseignement privés] .....	18
- Décision n° 2013-340 QPC du 20 septembre 2013, M. Alain G. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités de licenciement ou de mise à la retraite].....	19
- Décision n° 2017-654 QPC du 28 septembre 2017, Société BPCE [Impossibilité du report de l'imputation de crédits d'impôt d'origine étrangère] .....	19
- Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière [Contribution de 3 % sur les montants distribués] .....	20
<b>3. Sur les situations légalement acquises en matière fiscale .....</b>	<b>20</b>

- Décision n° 98-404 DC du 18 décembre 1998, Loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 20	
- Décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005, Loi de finances pour 2006.....	21
- Décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014 .....	21
- Décision n° 2016-604 QPC du 17 janvier 2017, Société Alinéa [Application dans le temps de la réforme du régime du report en arrière des déficits pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés] .....	22
- Décision n° 2017-642 QPC du 7 juillet 2017, M. Alain C. [Exclusion de certaines plus-values mobilières de l'abattement pour durée de détention] .....	23
- Décision n° 2017-755 DC du 29 novembre 2017, Loi de finances rectificative pour 2017 .....	24
<b>4. Sur les dispositions à « caractère interprétatif » .....</b>	<b>25</b>
- Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984, Loi de finances pour 1985.....	25
- Décision n° 84-185 DC du 18 janvier 1985, Loi modifiant et complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 et portant dispositions diverses relatives aux rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales.....	25
- Décision n° 91-298 DC du 24 juillet 1991, Loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.....	26
- Décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989, Loi de finances pour 1990.....	26

# I. Dispositions législatives

## A. Dispositions contestées

### 1. Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017

#### - Article 17

Le dernier alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts est ainsi rédigé :

I.. « Pour les sociétés auxquelles sont consentis des abandons de créances dans le cadre d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou lors d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à leur nom, la limite de 1 000 000 € mentionnée à l'avant-dernier alinéa du présent article est majorée du montant desdits abandons de créances. »

II. Les dispositions du I ont un caractère interprétatif.

## B. Évolution du dernier alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts

### a. Version issue de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013

#### - Article 209

*Modifié par la L n°2012-1509 du 29 décembre 2012 - article. 24<sup>1</sup>*

I. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les [articles 34 à 45,53 A à 57,237 ter A et 302 septies A bis](#) et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, de ceux mentionnés aux a, e, e bis et e ter du I de l'article 164 B ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de [l'article 37](#), l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises créées à compter du 1er janvier 1984 est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté dans les mêmes conditions sur les exercices suivants. Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa.

La limite de 1 000 000 € mentionnée au troisième alinéa est majorée du montant des abandons de créances consentis à une société en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou dans le cadre d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à son nom.

---

<sup>1</sup> I. — Le I de l'article 209 du même code est ainsi modifié :

1° A la première phrase du dernier alinéa, le taux : « 60 % » est remplacé par le taux : « 50 % » ;

2° Il est ajouté un alinéa ainsi rédigé :

« La limite de 1 000 000 € mentionnée au troisième alinéa est majorée du montant des abandons de créances consentis à une société en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou dans le cadre d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à son nom. »

**b. Version issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014**

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 88<sup>2</sup>*

I. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 A à 57, 108 à 117, 237 ter A et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, de ceux mentionnés aux a, e, e bis et e ter du I de l'article 164 B ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 37, l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises créées à compter du 1er janvier 1984 est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté dans les mêmes conditions sur les exercices suivants. Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa.

La limite de 1 000 000 € mentionnée au troisième alinéa est majorée du montant des abandons de créances consentis à une société en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou dans le cadre d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à son nom.

---

<sup>2</sup> I.- Le code général des impôts est ainsi modifié : (...)

G.-Au premier alinéa du I de l'article 209, après la référence : « 57, », sont insérées les références : « 108 à 117, ».

## C. Autres dispositions

### 1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre II : Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales

Section III : Détermination du bénéfice imposable

#### - **Article 209**

*Modifié par LOI n°2016-1917 du 29 décembre 2016 - art. 17*

I. – Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 A à 57, 108 à 117, 237 ter A et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, de ceux mentionnés aux a, e, e bis et e ter du I de l'article 164 B ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 37, l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises créées à compter du 1er janvier 1984 est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

Sous réserve de l'option prévue à l'article 220 quinquies, en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté dans les mêmes conditions sur les exercices suivants. Il en est de même de la fraction de déficit non admise en déduction en application de la première phrase du présent alinéa.

**Pour les sociétés auxquelles sont consentis des abandons de créances dans le cadre d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou lors d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ouverte à leur nom, la limite de 1 000 000 € mentionnée à l'avant-dernier alinéa du présent article est majorée du montant desdits abandons de créances. (2)**

II. – En cas de fusion ou opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A, les déficits antérieurs et la fraction d'intérêts mentionnée au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 non encore déduits par la société absorbée ou apporteuse sont transférés, sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports, et imputables sur ses ou leurs bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues respectivement au troisième alinéa du I et au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, les déficits transférés sont ceux afférents à la branche d'activité apportée.

L'agrément est délivré lorsque :

- a. L'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- b) L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé n'a pas fait l'objet par la société absorbée ou apporteuse, pendant la période au titre de laquelle ces déficits et ces intérêts ont été constatés, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;
- c) L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés absorbantes ou bénéficiaires des apports pendant un délai minimal de trois ans, sans faire l'objet, pendant cette période, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;
- d) Les déficits et intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou groupements assimilés ni de la gestion d'un patrimoine immobilier.

II bis. – En cas de reprise d'un passif excédant la valeur réelle de l'actif qui est transféré à l'occasion d'une opération mentionnée au 3° du I de l'article 210-0 A, la charge correspondant à cet excédent ne peut être déduite.

III. – (Abrogé)

III bis. – En cas d'option pour le régime défini à l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par cette option ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices clos au cours de la ou des périodes décennales visées au III dudit article. Ces déficits peuvent être, soit déduits, dans les conditions prévues aux I et II du présent article, des résultats de l'exercice au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer et des exercices suivants, soit imputés sur la somme mentionnée au deuxième alinéa du V de l'article 209-0 B.

IV. – 1. Pour la détermination du résultat imposable des sociétés d'assurance mutuelles, le droit d'adhésion versé par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion et inscrit en comptabilité au compte " fonds d'établissement " est considéré comme un apport à hauteur d'un montant égal au rapport entre le montant minimal de la marge de solvabilité exigée par la réglementation et le nombre de sociétaires, constaté à la clôture de l'exercice précédent. Lorsque la marge de solvabilité effectivement constituée est inférieure au montant minimal réglementaire, le premier terme de ce rapport est majoré du montant de cette insuffisance.

2. Les sommes prélevées sur le compte " fonds d'établissement " sont rapportées au résultat imposable de l'exercice en cours à la date de ce prélèvement, dans la limite de celles ayant bénéficié des dispositions du 1.

3. La disposition du 2 n'est pas applicable en cas d'imputation de pertes sur le compte " fonds d'établissement " ; les pertes ainsi annulées cessent d'être reportables.

V. – Pour la détermination du résultat imposable des entreprises bénéficiant ou ayant bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles à ce régime et réalisées pendant ou après la période couverte par l'option visée au III de ce même article est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention pendant la période couverte par cette option et la durée totale de détention. La durée de détention couverte par l'option est décomptée à partir de la date de début d'exploitation du navire dans le cadre du régime défini à l'article 209-0 B par l'entreprise cédante lorsque cette dernière a acquis l'intégralité des parts de la société propriétaire du navire, puis a acquis le navire dans le cadre d'une opération bénéficiant des dispositions des articles 210 A, 210 B et 210 C (1).

Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas en cas de sortie du régime prévu à l'article 209-0 B dans les conditions prévues aux b et d du IV dudit article, ou de cession de navires pendant la période mentionnée au III de ce même article à des sociétés n'ayant pas opté pour le régime prévu à l'article 209-0 B précité et liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39.

VI. – Le dix-neuvième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 s'applique distinctement aux titres de sociétés à prépondérance immobilière définis au troisième alinéa du a du I de l'article 219 et aux autres titres de sociétés à prépondérance immobilière.

VII. – Les frais liés à l'acquisition de titres de participation définis au dix-septième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ne sont pas déductibles au titre de leur exercice d'engagement mais sont incorporés au prix de revient de ces titres. Pour l'application des dispositions de la phrase précédente, les frais d'acquisition s'entendent des droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes liés à l'acquisition.

La fraction du prix de revient des titres mentionnés au premier alinéa correspondant à ces frais d'acquisition peut être amortie sur cinq ans à compter de la date d'acquisition des titres.

VII bis. – Lorsque des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 ont été acquis dans le cadre d'une opération d'augmentation de capital libérée par compensation avec des créances liquides et exigibles qui ont été acquises auprès d'une entreprise tierce non liée, au sens du 12 de l'article 39, à l'entreprise qui acquiert les titres, ni à l'entreprise émettrice, le profit imposable est déterminé en tenant compte de la valeur réelle des titres reçus en contrepartie. Les liens de dépendance mentionnés à la première phrase du présent VII bis sont appréciés à la date de l'acquisition des titres et au cours des douze mois qui précèdent et qui suivent cette date.

VIII. – Pour les sociétés coopératives d'intérêt collectif, la part des excédents mis en réserves impartageables est déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

IX. – 1. Les charges financières afférentes à l'acquisition des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 sont rapportées au bénéfice de l'exercice lorsque l'entreprise n'est pas en mesure de démontrer par tous moyens, au titre de l'exercice ou des exercices couvrant une période de douze mois à compter de la date d'acquisition des titres ou, pour les titres acquis au cours d'un exercice ouvert avant le 1er janvier 2012, du premier exercice ouvert après cette date, que les décisions relatives à ces titres sont effectivement prises par elle ou par une société établie en France la contrôlant au sens du I de l'article L. 233-3 du code de commerce ou par une société établie en France directement contrôlée par cette dernière au sens du même article L. 233-3 et, lorsque le contrôle ou une influence est exercé sur la société dont les titres sont

détenus, que ce contrôle ou cette influence est effectivement exercé par la société détenant les titres ou par une société établie en France la contrôlant au sens du I dudit article L. 233-3 ou par une société établie en France directement contrôlée par cette dernière au sens de ce même article.

2. Pour l'application du 1, les charges financières afférentes à l'acquisition des titres acquis sont réputées égales à une fraction des charges financières de l'entreprise les ayant acquis égale au rapport du prix d'acquisition de ces titres au montant moyen au cours de l'exercice de la dette de l'entreprise les ayant acquis.

La réintégration s'applique au titre de l'exercice au titre duquel la démonstration mentionnée au même 1 doit être apportée et des exercices clos jusqu'au terme de la huitième année suivant celle de l'acquisition.

3. En cas de fusion, de scission ou d'opération assimilée au cours de la période mentionnée au second alinéa du 2 et pour la fraction de cette période restant à courir, les charges financières déduites pour la détermination du résultat de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport sont rapportées à ce résultat pour une fraction égale au rapport du prix d'acquisition par la société absorbée ou scindée des titres mentionnés au 1 au montant moyen au cours de l'exercice de la dette de l'entreprise absorbante ou bénéficiaire de l'apport. En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la réintégration des charges financières est faite par la société détentrice des titres à l'issue de l'opération et le prix d'acquisition par la société scindée des titres mentionnés au même 1 est retenu, pour l'application du présent 3, au prorata du montant de l'actif net réel apporté à la ou les sociétés bénéficiaires des apports apprécié à la date d'effet de l'opération.

4. Pour l'application du présent IX, le montant des charges financières et celui des dettes s'apprécient au titre de chaque exercice.

5. Le présent IX n'est pas applicable lorsque la valeur totale des titres de participation mentionnés au troisième alinéa du a quinquièmes du I de l'article 219 détenus par une société est inférieure à un million d'euros.

6. Le présent IX ne s'applique pas au titre des exercices pour lesquels l'entreprise apporte la preuve :

a) que les acquisitions mentionnées au 1 n'ont pas été financées par des emprunts dont elle ou une autre société du groupe auquel elle appartient supporte les charges ;

b) ou que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement.

Pour l'application des deuxième et troisième alinéas du présent 6, le groupe et les ratios d'endettement s'entendent conformément aux dispositions des deux derniers alinéas du III de l'article 212.

7. Les fractions d'intérêts non déductibles au cours de l'exercice en application de l'article 212 et des six derniers alinéas de l'article 223 B ne sont pas prises en compte pour le calcul des charges financières devant être rapportées au bénéfice de l'exercice en application du présent article.

X. – Ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés :

1° Les cotisations versées au fonds de garantie des dépôts et de résolution en application de la première phrase du I de l'article L. 312-7 du code monétaire et financier pour financer les interventions prévues aux III et IV de l'article L. 312-5 du même code ;

2° Les contributions prévues aux articles 69, 70 et 71 du règlement (UE) n° 806/2014 du Parlement européen et du Conseil, du 15 juillet 2014, établissant des règles et une procédure uniformes pour la résolution des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement dans le cadre d'un mécanisme de résolution unique et d'un Fonds de résolution bancaire unique, et modifiant le règlement (UE) n° 1093/2010.

NOTA :

*Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014, article 26 II : les dispositions du X de l'article 209 s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015.*

*(1) Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014, article 74 II : les dispositions de l'article 209 telles qu'issues du I de l'article 74 s'appliquent à l'impôt dû par les sociétés sur le résultat des exercices clos à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer le régime législatif lui ayant été notifié comme étant conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat.*

*(2) Loi 2016-1917 du 29 décembre 2016, article 17 : Ces dispositions ont un caractère interprétatif.*

- **Article 216 A**

Lorsqu'ils ne sont pas déductibles des résultats imposables d'une société créancière, les abandons de créances consentis par celle-ci à une autre société dans laquelle elle détient une participation au sens de l'[article 145](#) ne sont pas pris en compte pour la détermination des résultats imposables de la société débitrice.

Pour bénéficier de cette disposition, la société débitrice doit s'engager à augmenter son capital au profit de la société créancière, d'une somme au moins égale aux abandons de créances visés au premier alinéa. L'engagement doit être joint à la déclaration de résultats de l'exercice au cours duquel les abandons sont intervenus ; l'augmentation de capital doit être effectuée, en numéraire ou par conversion de créance, avant la clôture du second exercice suivant.

En cas de manquement à l'engagement pris, la société débitrice doit rapporter le montant des abandons accordés aux résultats imposables de l'exercice au cours duquel ceux-ci sont intervenus.

## Section V : Calcul de l'impôt

### 1° : Report en arrière

#### - **Article 220 quinquies**

Modifié par LOI n°2011-1978 du 28 décembre 2011 - art. 31

I. Par dérogation aux dispositions du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ce bénéfice et à l'exclusion du bénéfice exonéré en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 undecies, 44 terdecies, 44 quaterdecies, 44 quindecies et 207 à 208 sexies ou qui a bénéficié des dispositions du premier alinéa du f du I de l'article 219 ou qui a ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ou qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôts.

Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté.

L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 €

L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance non imposable d'égale montant.

La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions.

Par exception aux dispositions du cinquième alinéa, les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures. Ce remboursement est effectué sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant cette demande jusqu'au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier, ou dans des conditions fixées par décret.

II. L'option visée au I est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle ne peut pas être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient une cession ou une cessation totale d'entreprise, une fusion de sociétés ou une opération assimilée, ou un jugement prononçant la liquidation judiciaire de la société.

En cas de fusion, de scission ou d'opération assimilée intervenant au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au I a été exercée, la créance de la société absorbée, scindée ou apporteuse peut être transférée à la ou les sociétés bénéficiaires des apports. Le transfert de la créance est effectué pour sa valeur nominale.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la créance est transmise au prorata du montant de l'actif net réel apporté à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports apprécié à la date d'effet de l'opération.

(Alinéa disjoint).

III. (Abrogé).

IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article, notamment

## D. Code de commerce

LIVRE VI : Des difficultés des entreprises.

TITRE Ier : De la prévention des difficultés des entreprises.

Chapitre Ier : De la prévention des difficultés des entreprises, du mandat ad hoc et de la procédure de conciliation

### - Article L. 611-8

Modifié par [Ordonnance n°2014-326 du 12 mars 2014 - art. 6](#)

I. - Le président du tribunal, sur la requête conjointe des parties, constate leur accord et donne à celui-ci force exécutoire. Il statue au vu d'une déclaration certifiée du débiteur attestant qu'il ne se trouvait pas en cessation des paiements lors de la conclusion de l'accord, ou que ce dernier y met fin. La décision constatant l'accord n'est pas soumise à publication et n'est pas susceptible de recours. Elle met fin à la procédure de conciliation.

II. - Toutefois, à la demande du débiteur, le tribunal homologue l'accord obtenu si les conditions suivantes sont réunies :

1° Le débiteur n'est pas en cessation des paiements ou l'accord conclu y met fin ;

2° Les termes de l'accord sont de nature à assurer la pérennité de l'activité de l'entreprise ;

3° L'accord ne porte pas atteinte aux intérêts des créanciers non signataires.

III. - Lorsque le président du tribunal constate l'accord ou que le tribunal homologue celui-ci, il peut, à la demande du débiteur, désigner le conciliateur en tant que mandataire à l'exécution de l'accord pendant la durée de cette exécution. En cas de difficultés faisant obstacle à l'exécution de sa mission, le mandataire désigné présente sans délai un rapport, selon le cas, au président du tribunal ou au tribunal, qui peut alors mettre fin à sa mission par décision notifiée au débiteur. Ce dernier peut également, à tout moment, solliciter la fin de cette mission.

## E. Jurisprudence administrative

### - CE, 28 novembre 1986, N° 15196

Considérant qu'aux termes de l'article 1er de la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 "les droits, taxes, redevances, impositions et sommes quelconques dont la perception incombe aux agents de la direction générale des impôts ... sont recouvrés suivant les règles ci-après : 1. A défaut de paiement, la créance est notifiée au redevable, au moyen d'un avis de mise en recouvrement individuel ou collectif, visé et rendu exécutoire par le directeur départemental compétent ..." ; que ces dispositions ont été codifiées à l'article 1915 du code général des impôts, puis, à compter du 1er janvier 1982, en vertu de l'article 2 du décret n° 81-859 du 15 septembre 1981, à l'article L.256 du livre des procédures fiscales, qui dispose notamment en son 2<sup>e</sup> alinéa "... L'avis de mise en recouvrement est signé et rendu exécutoire par le directeur des services fiscaux ..." ; qu'aux termes de l'article 17 de la loi n° 83-1159 du 24 décembre 1983 : "Il est ajouté au deuxième alinéa de l'article L.256 du livre des procédures fiscales, les dispositions suivantes, qui ont un caractère interprétatif : "Les pouvoirs de directeur des services fiscaux sont également exercés, sous son autorité, par le comptable de la direction générale des impôts" ;

Considérant **qu'il résulte de la disposition précitée de la loi du 24 décembre 1983, éclairée par les travaux préparatoires à l'intervention de la loi, que, par cette disposition, le législateur a entendu reconnaître à compter de l'entrée en vigueur de la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963, compétence au comptable de la direction générale des impôts, sous l'autorité du directeur des services fiscaux et concurremment avec lui, à l'effet de viser et rendre exécutoires les avis de mise en recouvrement** ; que, dès lors, le receveur principal de Rueil-Malmaison, où la société requérante avait son siège, ayant la qualité de comptable de la direction générale des impôts placé sous l'autorité du directeur départemental des services fiscaux des Hauts-de-Seine, doit être regardé comme ayant été compétent pour viser et rendre exécutoire, comme il l'a fait, l'avis de mise en

recouvrement émis le 1er septembre 1970 à l'encontre de ladite société ; que celle-ci n'est, par suite, pas fondée à soutenir que cet avis a été signé par une autorité incompétente ;

- **CE, 7 juillet 1989, N° 106284**

1° La question soulevée par le tribunal administratif de Nantes de savoir si les dispositions insérées à l'article 1501 du code général des impôts par le I de l'article 17 de la loi n° 85-1404 du 30 décembre 1985 portant loi de finances rectificative pour 1985 et auxquelles le II du même article a conféré un caractère interprétatif ont une portée rétroactive appelle une réponse affirmative. Il **ressort, en effet, des travaux préparatoires à l'adoption de ces dispositions qu'en leur attribuant un caractère "interprétatif" le législateur a entendu leur conférer une portée rétroactive, dont la prise d'effet doit être fixée à la date d'entrée en vigueur de la loi du 29 juillet 1975 instituant la taxe professionnelle.**

2° Si le texte même des dispositions insérées à l'article 1501 du code général des impôts par le I de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1985 se borne à indiquer que, pour le calcul de la valeur locative des autoroutes et de leurs dépendances, il y a lieu, en ce qui concerne "les voies de circulation", ainsi d'ailleurs que "les échangeurs et les bretelles de raccordement", d'appliquer un tarif de "31,80 F par mètre linéaire", il résulte du système de tarification prévu par ce texte, éclairé par les travaux préparatoires, que l'intention du législateur a été d'établir une relation étroite entre la valeur locative d'une section déterminée d'autoroute et de ses dépendances et le nombre des véhicules qui peuvent les emprunter. Dès lors, le tarif de "31,80 F par mètre linéaire pour les voies de circulation, les échangeurs et les bretelles de raccordement" doit s'entendre comme applicable à chacune des subdivisions de la chaussée de ces voies, échangeurs et bretelles de raccordement destinées à la circulation d'une file de véhicules ;

3° Les mesures d'actualisation des valeurs locatives prévues, dans l'intervalle de deux révisions générales, par l'article 1518 du code général des impôts et les majorations forfaitaires de mêmes valeurs prévues, entre deux actualisations, par l'article 1518 bis du même code s'appliquent, notamment, aux propriétés bâties définies à l'article 1498 du code, au nombre desquelles sont rangées les autoroutes et leurs dépendances. Le fait que, pour ces dernières, les dispositions insérées à l'article 1501 du code par le I de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1985 instituent un mode d'évaluation des valeurs locatives qui déroge à celui que prévoit l'article 1498 n'a pas pour effet de soustraire ces valeurs, telles que fixées, par ledit article 1501, "à la date de référence de la révision", c'est-à-dire au 1er janvier 1970, à l'application des dispositions des articles 1518 et 1518 bis du code général des impôts, sous réserve des seules exceptions prévues par le premier de ces textes ;

- **CE, 4 décembre 2013, N° 355694, société Kepler Equities,**

2. Considérant qu'aux termes de l'article 38 du code général des impôts : " 1. (...) le bénéfice est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation./ 2. Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées (...) " ; qu'aux termes de l'article 209 du même code : " I. (...) les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 A à 57 et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention relative aux doubles impositions (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions que, lorsqu'une société dont le siège est en France exerce dans une succursale à l'étranger, une activité industrielle ou commerciale, il n'y a pas lieu de tenir compte, pour la détermination des bénéfices imposables en France, des variations d'actif net imputables à des événements qui se rattachent à l'activité exercée par cette succursale ; qu'en revanche, si la succursale entretient avec le siège des relations commerciales favorisant le maintien ou le développement des activités en France de la société, celle-ci peut déduire de ses résultats imposables les pertes, subies ou régulièrement provisionnées, résultant des aides apportées à la succursale dans le cadre de ces relations ;

3. Considérant qu'il ressort des termes de l'arrêt attaqué qu'après avoir relevé qu'il n'était pas contesté qu'une fraction des avances litigieuses avait eu pour objectif et contrepartie le développement d'une activité imposable en France par le biais de commissions versées par les succursales bénéficiaires de l'aide ou liées à l'activité de celles-ci, la cour a jugé que la société Kepler Equities n'apportait, ainsi qu'il lui incombait, aucun élément permettant d'apprécier l'importance relative de l'activité des succursales contribuant à la réalisation de produits imposables en France, et par suite, de justifier qu'une partie des abandons de créances consentis était déductible des résultats imposables en France ; qu'en statuant ainsi, la cour n'a, contrairement à ce que soutient la société

requérante, ni commis d'erreur de droit ni inexactement qualifié les faits de l'espèce ; que dès lors, la société Kepler Equities n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque ; que ses conclusions présentées au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent, par suite, qu'être rejetées ;

## **F. Jurisprudence judiciaire relatives aux lois interprétatives**

### **- Cass. plén. 21 décembre 1990, n° 88-17744**

Sur la loi applicable :

Attendu que le Directeur général des Impôts soutient que l'article 990 D du Code général des impôts doit être interprété conformément à l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 applicable en la cause en raison de son caractère interprétatif exprès, et qui dispose que " le siège des personnes morales s'entend de leur siège de direction effective, quelle que soit leur nationalité, française ou étrangère " ;

Mais attendu que le rattachement à un Etat, auquel se réfère l'article 26 de la Convention de 1966 pour interdire la discrimination n'est autre que la nationalité, laquelle, pour une société, résulte, en principe, de la localisation de son siège réel, défini comme le siège de la direction effective et présumé par le siège statutaire ; qu'il s'ensuit que l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 qui, au demeurant, ne pouvait rétroactivement préjudicier au contribuable dont les droits ont été reconnus, comme en l'espèce, par une décision de justice passée en force de chose jugée au sens de l'article 500 du nouveau Code de procédure civile, est sans influence sur la solution du litige ;

### **- Cass. plén., 23 janvier 2004, n° 03-13617**

Mais attendu que si le législateur peut adopter, en matière civile, des dispositions rétroactives, le principe de prééminence du droit et la notion de procès équitable consacrés par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, s'opposent, sauf pour d'impérieux motifs d'intérêt général, à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la Justice afin d'influer sur le dénouement judiciaire des litiges ; que cette règle générale s'applique quelle que soit la qualification formelle donnée à la loi et même lorsque l'Etat n'est pas partie au procès ;

**Attendu qu'il ne résulte ni des termes de la loi ni des travaux parlementaires que le législateur ait entendu répondre à un impérieux motif d'intérêt général pour corriger l'interprétation juridictionnelle de l'article L. 145-38 du Code de commerce et donner à cette loi nouvelle une portée rétroactive dans le but d'influer sur le dénouement des litiges en cours ; que dès lors, la cour d'appel, peu important qu'elle ait qualifié la loi nouvelle d'interprétative, a décidé à bon droit d'en écarter l'application ; que par ces motifs substitués à ceux de la décision attaquée, l'arrêt se trouve justifié**

### **- Cass. civ. 1ere, 18 octobre 2005, n° 04-14268**

Sur le premier moyen du pourvoi principal formé par M. X... et le moyen unique du pourvoi incident formé par M. Z... et la société Thélem assurances venant aux droits des MRA :

Attendu que la société Thélem assurances, M. X..., et M. Z... font grief à l'arrêt attaqué (Orléans, 26 janvier 2004) d'avoir déclaré ces derniers responsables, avec la clinique la Présentation, de l'infection nosocomiale contractée par Mme Y... et de les avoir condamnés in solidum avec la clinique, à lui verser différentes indemnités, alors que, si le législateur peut adopter, en matière civile, des dispositions rétroactives, le principe de prééminence du droit et la notion de procès équitable consacrés par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales, s'opposent sauf pour d'impérieux motifs d'intérêt général, à l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la justice afin d'influer sur le dénouement judiciaire des litiges ; que cette règle générale s'applique quelle que soit la qualification formelle donnée à la loi et même lorsque l'Etat n'est pas partie au litige ; que la cour d'appel a fait application au litige en cours opposant Mme Y... à M. X... et à M. Z..., des dispositions issues de la loi du 30 décembre 2002, interprétatives de l'article 101 de la loi du 4 mars 2002, aux termes desquelles le médecin praticien n'était désormais tenu de sa faute, relativement aux infections nosocomiales, que pour les activités de soins réalisées à compter du 5 septembre, de sorte qu'était écarté l'avis du 22 novembre 2002 rendu par la Cour de Cassation selon lequel l'article 101 de la

loi du 4 mars 2002 en son entier s'applique non seulement aux accidents médicaux, affections iatrogènes et infections nosocomiales consécutifs à des activités de prévention, de diagnostic ou de soins survenus depuis le 5 septembre 2001, mais également à toutes les procédures en cours au moment de la publication de la loi quel que soit le fait générateur ; qu'en statuant ainsi, sans faire ressortir que l'ingérence du législateur dans le cours de la justice était justifiée par l'impérieux motifs d'intérêt général, la cour d'appel a violé l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ensemble l'article 2 du Code civil ;

**Mais attendu que l'article 3 de la loi du 30 décembre 2002 s'étant borné à interpréter l'article 101 de la loi du 4 mars 2002 que sa rédaction avait rendu susceptible de controverses, le moyen est inopérant ;**

- **Cass. civ. 1ere, 4 avril 2006, n° 04-17491**

Attendu qu'à la suite d'une opération de la cataracte réalisée le 21 novembre 1996, Mme X... a présenté une infection liée à la présence d'un streptocoque et subi une perte fonctionnelle d'un globe oculaire ; qu'elle a recherché la responsabilité de M. Y..., ophtalmologue, et de la polyclinique Saint-Jean ; qu'en cours d'instance, sont successivement intervenues la loi n° 2002-303 du 4 mars 2002 relative aux droits des malades et à la qualité du système de santé et la loi n° 2002-1577 du 30 décembre 2002 relative à la responsabilité civile médicale dont l'article 3 a modifié l'article 101 de la loi du 4 mars 2002 relatif à l'application dans le temps des dispositions de cette loi ; que l'arrêt attaqué (Montpellier, 15 juin 2004) a déclaré la Polyclinique Saint-Jean et M. Y... entièrement responsables de l'infection et les a condamnés à indemniser Mme X... des conséquences dommageables de l'intervention ;

Sur le premier moyen du pourvoi formé par M. Y..., tel qu'énoncé au mémoire en demande et reproduit en annexe :

**Attendu que l'article 3 de la loi du 30 décembre 2002 s'étant borné à interpréter l'article 101 de la loi du 4 mars 2002 que sa rédaction avait rendu susceptible de controverses, le moyen est inopérant ;**

- **Cass. civ. 1ere, 3 mai 2006, n° 04-17259**

Attendu que les époux Le X... font grief à l'arrêt d'avoir ainsi statué, alors que :

1 / en décidant que le **législateur avait conféré à l'article 34 de la loi n° 2004-130 du 11 février 2004, modifiant l'article 66-5 de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971, un caractère interprétatif, l'arrêt attaqué aurait violé l'article 2 du Code civil, ensemble les règles régissant l'identification et le régime des lois interprétatives ;**

2 / les lettres missives des 23 décembre 1998 et 23 mars 1999 étaient régies par la loi en vigueur à la date de leur expédition et se trouvaient, dès lors, soumises aux dispositions de l'article 66-5 de la loi du 31 décembre 1971 dans sa rédaction antérieure à la loi du 11 février 2004 ; en décidant le contraire, la cour d'appel aurait violé l'article 2 du Code civil, ensemble l'article 66-5 de la loi du 31 décembre 1971 dans sa rédaction antérieurement applicable ;

Mais attendu, **qu'abstraction faite du motif justement critiqué par la première branche du moyen** mais surabondant, la cour d'appel a décidé, à bon droit, que l'article 34 de la loi n° 2004-130 du 11 février 2004 s'appliquait aux correspondances litigieuses échangées avant son entrée en vigueur, dès lors qu'elles n'avaient pas fait l'objet, à cette date, d'un litige quant à leur communication définitivement tranché ;

- **Cass. civ. 3eme, 9 décembre 2008, n° 08-10061**

Sur le moyen unique, ci-après annexé :

Attendu qu'ayant relevé qu'une loi ne peut être considérée comme interprétative qu'autant qu'elle se borne à reconnaître, sans rien innover, un droit existant qu'une définition imparfaite à rendu susceptible de controverse et retenu, à bon droit, que la loi du 13 juillet 2006, qui, en son article 88, modifie un droit préexistant, ne peut être considérée comme une loi interprétative, la cour d'appel, sans violer l'article 2 du code civil, ni l'article 23 modifié de la loi du 6 juillet 1989 ni l'article 1er du 1er protocole additionnel de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, en a exactement écarté l'application à l'instance en cours ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

## G. Doctrine administrative

### a. IS - Déficits et moins-values nettes à long terme - Modalités de report en avant des déficits

BOI-IS-DEF-10-30-20130410

<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2103-PGP.html>

1 Conformément aux dispositions du troisième alinéa du I de l'[article 209 du code général des impôts \(CGI\)](#), sous réserve de l'option pour le report en arrière prévue à l'[article 220 quinquies du CGI](#), le déficit fiscal subi au cours d'un exercice donné constitue une charge de l'exercice suivant et doit être imputé sur le bénéfice de cet exercice. En cas d'insuffisance de ce dernier, l'excédent du déficit peut être reporté sans limitation de durée et dans les mêmes conditions sur les résultats des exercices postérieurs.

10 En revanche, l'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté au titre d'un exercice est limitée à hauteur d'un plafond égal à 1 000 000 € majoré d'un montant de 50 % du bénéfice imposable de l'exercice excédant cette première limite.

12 Le taux de 50 % est applicable en cas d'imputation des déficits sur les bénéfices des exercices clos à compter du 31 décembre 2012.

Ainsi, sont concernés aussi bien les déficits subis au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2012 que les déficits reportables au titre des exercices clos avant cette même date pour lesquels la société n'a pas opté pour le report en arrière en application des dispositions de l'[article 220 quinquies du CGI \(BOL-IS-DEF-20\)](#).

(...)

### 3. Cas des sociétés en difficulté

220

Le quatrième alinéa du I de l'article 209 du CGI prévoit une exception à la règle de limitation d'imputation des déficits reportés en avant, au profit des sociétés bénéficiant d'abandons de créances consentis :

- en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L. 611-8 du code de commerce ou ;

- dans le cadre d'une procédure de sauvegarde au sens des articles L. 620-1 du code de commerce à L. 628-7 du code de commerce, une procédure de redressement judiciaire au sens des articles L. 631-1 du code de commerce à L. 632-4 du code de commerce ou de liquidation judiciaire au sens des articles L. 640-1 du code de commerce à L. 644-6 du code de commerce ou toute procédure d'insolvabilité mentionnée à l'annexe A du règlement CE n° 1346/2000 du Conseil du 29 mai 2000.

Dans ces hypothèses, pour la détermination des résultats d'une société bénéficiaire d'abandons de créances au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2012, la limite de 1 000 000 € mentionnée au troisième alinéa du I de l'article 209 du CGI est majorée du montant des abandons de créances qui lui ont été consentis au cours de l'exercice.

225

L'abandon de créance s'entend de la renonciation par une entreprise à exercer les droits que lui confère l'existence de créances.

Pour plus de précisions sur la notion d'abandon de créances, il convient de se reporter au BOI-BIC-BASE-50-10, étant précisé que, pour l'application de la présente exception, les subventions ou sommes de toute nature versées par une entreprise à une société tierce ne sont pas assimilées à des abandons de créances.

#### Exemple :

Soit une société qui, au titre de l'exercice clos en N, a subi un déficit reportable en avant d'un montant de 3 000 000 €. En N+1, elle réalise un bénéfice égal à 2 000 000 € (abandon de créances compris). Au cours de ce même exercice, la société a fait l'objet d'une procédure de sauvegarde et, dans le cadre de cette procédure, a bénéficié d'un abandon de créance de 500 000 €

Le déficit reportable en avant sur N+1 est de :

$$(1\,000\,000\ \text{€} + 500\,000\ \text{€}) + [(2\,000\,000 - 1\,500\,000\ \text{€}) \times 50\%] = 1\,750\,000\ \text{€}$$

Le bénéfice taxable au titre de l'exercice clos en N+1 est de :

$$2\,000\,000\ \text{€} - 1\,750\,000\ \text{€} = 250\,000\ \text{€}$$



## **II. Constitutionnalité de la disposition contestée**

### **A. Normes de référence**

#### **1. Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789**

- **Article 16**

Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution.

## **B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel**

### **1. Sur l'article 209 du code général des impôts**

#### **- Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, Loi de finances pour 2013**

- SUR LES ARTICLES 22, 23, et 24 :

103. Considérant que l'article 22, relatif au régime fiscal des plus-values sur cession de titres de participation, modifie le mode de calcul de la quote-part représentative de frais et charges à réintégrer dans l'assiette taxable au taux normal de l'impôt sur les sociétés ; qu'il a notamment pour objet, en modifiant le quatrième alinéa de l'article 223 F du code général des impôts, de calculer cette quote-part sur le montant brut des plus-values réalisées par les entreprises et non plus sur un résultat net des plus-values de cession ;

104. Considérant que l'article 23 aménage, pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, le régime de déductibilité des charges financières de leur résultat imposable ; qu'il insère dans le code général des impôts un article 212 bis selon lequel « les charges financières nettes afférentes aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise non membre d'un groupe au sens de l'article 223 A sont réintégrées au résultat pour une fraction égale à 15 % de leur montant » ; qu'il insère également dans le même code l'article 223 B bis qui reprend les mêmes dispositions pour les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; que ces dispositions, qui ont pour objet d'instaurer un plafonnement du montant des charges financières que les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable, ne sont pas applicables lorsque le montant total des charges financières nettes, selon le cas de l'entreprise ou du groupe, est inférieur à trois millions d'euros ; qu'elles ne sont pas non plus applicables aux charges financières supportées notamment par les délégataires, concessionnaires et partenaires privés de partenariats publics ou privés dans le cadre des contrats de délégation, de concession ou de partenariat signés à la date de la promulgation de la loi de finances pour 2013 ; qu'en vertu du paragraphe IV de l'article 23, le taux de 15 % est porté à 25 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2014 ;

105. Considérant que l'article 24 aménage le mécanisme de report en avant des déficits des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, en substituant, à la première phrase du troisième alinéa du paragraphe I de l'article 209 du code général des impôts le taux de 50 % à celui de 60 % ; que l'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté au titre d'un exercice n'est ainsi désormais possible que dans la limite d'un montant d'un million d'euros majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable dudit exercice excédant ce premier montant ;

106. Considérant que les sénateurs requérants soutiennent que ces dispositions, qui ont un caractère rétroactif, portent atteinte à la sécurité juridique du contribuable par la modification du traitement fiscal d'opérations en cours et à la confiance légitime garanties par les articles 2 et 16 de la Déclaration de 1789 ;

107. Considérant qu'il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions ; que, ce faisant, il ne saurait priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il méconnaîtrait la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 s'il portait aux situations légalement acquises une atteinte qui ne soit justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ;

108. Considérant que les dispositions des articles 22, 23 et 24 de la loi déferée, qui sont applicables aux impositions qui seront dues en 2013 au titre de l'année 2012, modifient des avantages fiscaux antérieurement accordés dont aucune règle constitutionnelle n'impose le maintien ; qu'elles n'affectent pas des situations légalement acquises et ne sont, dès lors, pas contraires à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

109. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les articles 22, 23 et 24, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, doivent être déclarés conformes à la Constitution ;

### **2. Sur l'interprétation des dispositions transmises au Conseil constitutionnel**

#### **- Décision n° 2010-1 QPC du 28 mai 2010, Consorts L. [Cristallisation des pensions]**

- SUR LA PROCÉDURE :

6. Considérant qu'il n'appartient pas au Conseil constitutionnel, saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité, de remettre en cause la décision par laquelle le Conseil d'État ou la Cour de cassation a jugé,

en application de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée, qu'une disposition était ou non applicable au litige ou à la procédure ou constituait ou non le fondement des poursuites ;

7. Considérant que, par suite, doivent être rejetées les conclusions des requérants tendant à ce que le Conseil constitutionnel se prononce sur la conformité à la Constitution de l'article 71 de la loi du 26 décembre 1959 susvisée et des autres dispositions législatives relatives à la « cristallisation » des pensions, dès lors que ces dispositions ne figurent pas dans la question renvoyée par le Conseil d'État au Conseil constitutionnel ; qu'il en va de même des conclusions du Premier ministre tendant à ce que le Conseil constitutionnel ne se prononce pas sur la conformité à la Constitution de l'article 100 de la loi du 21 décembre 2006, dès lors que cette disposition est au nombre de celles incluses dans la question renvoyée par le Conseil d'État au Conseil constitutionnel ;

- **Décision n° 2010-25 QPC du 16 septembre 2010, M. Jean-Victor C. [Fichier empreintes génétiques]**

1. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité formulée par le requérant vise les « articles 706-54, alinéas 2 et 3, 706-55 et 706-56, II alinéa 1er, du code de procédure pénale ainsi que l'article 29 de la loi n° 2003-239 du 18 mars 2003 » ; que ce dernier texte a pour unique objet de donner une nouvelle rédaction aux articles 706-54 à 706-56 du code de procédure pénale ; que la question prioritaire de constitutionnalité doit être regardée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée ; qu'ainsi le Conseil constitutionnel est saisi de l'article 706-55, dans sa rédaction en vigueur, et des articles 706-54 et 706-56 dans leur rédaction antérieure à la loi n° 2010-242 du 10 mars 2010 ;

- **Décision n° 2013-322 QPC du 14 juin 2013, M. Philippe W. [Statut des maîtres des établissements d'enseignement privés]**

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance du principe de participation des travailleurs à la détermination collective des conditions de travail :

9. Considérant que, selon le requérant, en prévoyant que les maîtres des établissements d'enseignement privés ne sont pas liés à l'établissement par un contrat de travail et en ne précisant pas le régime des heures de délégation syndicale prises en dehors de leur temps de travail, le législateur aurait méconnu le principe de participation des travailleurs à la détermination collective de leurs conditions de travail ; qu'en particulier, il soutient que ces maîtres se sont vu priver de la protection attachée à l'exercice de fonctions représentatives ;

10. Considérant qu'aux termes du huitième alinéa du Préambule de la Constitution du 27 octobre 1946 : « tout travailleur participe, par l'intermédiaire de ses délégués, à la détermination collective des conditions de travail ainsi qu'à la gestion des entreprises » ; qu'il appartient au législateur, compétent en application de l'article 34 de la Constitution pour déterminer les principes fondamentaux du droit du travail et du droit syndical, de fixer les conditions de mise en œuvre du droit des travailleurs de participer par l'intermédiaire de leurs délégués à la détermination des conditions de travail ainsi qu'à la gestion des entreprises ;

11. Considérant, d'une part, qu'en vertu du 2° de l'article 1er de la loi du 5 janvier 2005 susvisée, les maîtres des établissements d'enseignement privés sont pris en compte dans les effectifs requis par le code du travail pour constituer les comités d'entreprise et comités d'hygiène, de sécurité et des conditions de travail ; qu'ils sont également électeurs et éligibles pour les élections à ces comités et pour celles des délégués du personnel ; que le législateur a entendu garantir aux maîtres des établissements d'enseignement privés sous contrat la possibilité de participer aux élections aux institutions représentatives dans les mêmes conditions que les autres salariés de ces établissements ;

12. Considérant, d'autre part, qu'en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu confirmer la qualité d'agent public des maîtres de l'enseignement privé sous contrat en prévoyant qu'au titre des fonctions pour lesquelles ils sont employés et rémunérés par l'État, ils ne sont pas liés par un contrat de travail ; qu'il a toutefois prévu que certaines dispositions du code du travail qu'il désigne leur sont applicables ; qu'**en vertu du premier alinéa de l'article 61-1 de la Constitution, le Conseil constitutionnel a compétence pour se prononcer sur la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit d'une disposition législative dont il est saisi sur renvoi du Conseil d'État ou de la Cour de cassation ; qu'il ne lui appartient de procéder à l'interprétation du texte qui lui est déféré que dans la mesure où cette interprétation est nécessaire à l'appréciation de sa constitutionnalité** ; que tel n'est pas le cas de la question de la désignation de l'autorité chargée d'assurer le paiement des heures de délégation syndicale des maîtres des établissements privés sous contrat prises en dehors de leur temps de travail ;

13. Considérant que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance du principe de participation des travailleurs aux conditions de travail énoncé par le huitième alinéa du Préambule de 1946 doit être écarté ;

- **Décision n° 2013-340 QPC du 20 septembre 2013, M. Alain G. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités de licenciement ou de mise à la retraite]**

4. Considérant qu'en adoptant les dispositions contestées, le législateur a posé le principe selon lequel constitue une rémunération imposable toute indemnité versée à l'occasion de la rupture du contrat de travail et a fixé la liste des exceptions à cette règle ; qu'il a ainsi exonéré de l'impôt sur le revenu une fraction des indemnités de licenciement ou de départ volontaire ainsi que la totalité des indemnités de licenciement ou de départ volontaire lorsqu'elles sont versées dans le cadre d'un plan social au sens des articles L. 321-4 et L. 321-4-1 du code du travail ainsi que des indemnités mentionnées à l'article L. 122-14-4 du même code ; que ces dernières indemnités sont l'indemnité due lorsque la procédure de licenciement n'a pas été respectée, l'indemnité pour licenciement sans cause réelle et sérieuse et l'indemnité allouée en cas de non-respect de la procédure prévue à l'article L. 321-1 du code du travail lors d'un licenciement collectif pour motif économique ;

5. Considérant qu'il ressort de la jurisprudence constante du Conseil d'État, rappelée dans la décision du 24 juin 2013 de renvoi de la présente question prioritaire de constitutionnalité, que l'article 80 duodecies définit limitativement les exceptions au principe d'imposition qu'il fixe et que les exonérations d'impôt prévues par les dispositions contestées ne sont pas applicables aux « indemnités perçues par un salarié en exécution d'une transaction conclue avec son employeur à la suite d'une "prise d'acte" de la rupture de son contrat de travail, qui ne peuvent bénéficier, en aucune circonstance et quelle que soit la nature du préjudice qu'elles visent à réparer, d'une exonération d'impôt sur le revenu » ;

6. Considérant que les dispositions contestées définissent les indemnités de licenciement ou de départ volontaire qui, en raison de leur nature, font l'objet d'une exonération totale ou partielle d'impôt sur le revenu ; que ces dispositions ne sauraient, sans instituer une différence de traitement sans rapport avec l'objet de la loi, conduire à ce que le bénéfice de ces exonérations varie selon que l'indemnité a été allouée en vertu d'un jugement, d'une sentence arbitrale ou d'une transaction ; qu'en particulier, en cas de transaction, il appartient à l'administration et, lorsqu'il est saisi, au juge de l'impôt de rechercher la qualification à donner aux sommes objet de la transaction ;

- **Décision n° 2017-654 QPC du 28 septembre 2017, Société BPCE [Impossibilité du report de l'imputation de crédits d'impôt d'origine étrangère]**

6. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

7. Les revenus de capitaux mobiliers visés aux articles 108 à 119, 238 septies B et 1678 bis du code général des impôts font l'objet de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu prévue à l'article 119 bis du même code. Ils sont également compris dans le résultat imposable des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés. Afin d'éviter la double imposition de ces revenus, le 1<sup>er</sup> de l'article 220 du code général des impôts prévoit que cette retenue à la source s'impute sur le montant de l'impôt sur les sociétés.

8. 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 cette imputation « s'opère sur l'impôt sur les sociétés à la charge du bénéficiaire de ces revenus au titre de cet exercice » et que la même règle s'applique aux crédits d'impôt d'origine étrangère correspondant à l'impôt retenu à la source à l'étranger et visant à éviter une double imposition.

9. D'une part, le principe d'égalité devant les charges publiques ne fait pas obstacle à ce qu'un même contribuable soit soumis à plusieurs impositions sur une même assiette. D'autre part, ce principe n'impose pas au législateur, pour l'établissement de l'impôt perçu en France, de tenir compte d'autres impôts acquittés à l'étranger sur les produits que le contribuable reçoit. D'ailleurs, lorsqu'ils constituent des charges du point de vue fiscal, les retenues à la source ou les crédits d'impôt d'origine étrangère peuvent, sauf exception, être déduits du résultat imposable en application de l'article 39 du code général des impôts, augmentant d'autant pour les sociétés déficitaires le déficit admis en déduction d'éventuels bénéfices ultérieurs. Par conséquent, le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit en tout état de cause être écarté.

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

- Sur le fond :

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

4. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

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

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

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

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

9. Le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015, doit être déclaré contraire à la Constitution.

### **3. Sur les situations légalement acquises en matière fiscale**

- **Décision n° 98-404 DC du 18 décembre 1998, Loi de financement de la sécurité sociale pour 1999**

- SUR L'ARTICLE 10 :

2. Considérant que cet article modifie le mode de calcul d'une contribution exceptionnelle mise à la charge des entreprises assurant l'exploitation d'une ou plusieurs spécialités pharmaceutiques, au profit de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés, par le III de l'article 12 de l'ordonnance susvisée du 24 janvier 1996, relative aux mesures urgentes tendant au rétablissement de l'équilibre financier de la sécurité sociale ; qu'en vertu de cette disposition, l'assiette de la contribution, définie comme le chiffre d'affaires hors taxes réalisé en France, au titre des spécialités remboursables, par les entreprises redevables, entre le 1er janvier 1995 et le 31 décembre 1995, pouvait être minorée des charges comptabilisées au cours de la même période au titre des dépenses de recherche réalisées en France ;

3. Considérant que l'article 10 a pour objet de supprimer cette possibilité de déduction ; qu'en conséquence de l'élargissement de l'assiette de la contribution qui en résulte, son taux est abaissé à 1,47 % ; que les sommes dues par les entreprises en application de ce dispositif seront imputées sur les sommes acquittées en 1996, l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale étant chargée, selon le cas, de recouvrer ou de reverser le solde résultant du nouveau mode de calcul de la contribution ;

4. Considérant que les auteurs des deux requêtes critiquent le caractère rétroactif de cet article, qui, selon les députés, "va bien au-delà des textes habituels en matière de rétroactivité fiscale", puisqu'il "modifie l'assiette d'un impôt déjà versé par les sociétés, et bouleverse une situation déjà soldée" ; que cette disposition méconnaîtrait les exigences constitutionnelles relatives aux validations législatives et à la rétroactivité des lois fiscales ; qu'elle serait contraire aux principes de sécurité juridique et de confiance légitime garantis selon eux par les articles 2 et 16 de la Déclaration de 1789, au principe de consentement à l'impôt garanti par l'article 14 de la même Déclaration, ainsi qu'au principe d'annualité de la loi de financement de la sécurité sociale ; que les sénateurs ajoutent que "l'importance des conséquences financières de l'article 10, pour de nombreux laboratoires français, évaluée à 66 millions de francs, n'apparaît pas proportionnée par rapport au risque d'annulation contentieuse de l'ordonnance" du 24 janvier 1996 ; qu'il est également fait grief à cet article d'être entaché d'incompétence négative ; que l'article 10 violerait en outre le principe d'égalité devant les charges publiques en raison des modifications intervenues depuis 1996 dans l'industrie pharmaceutique, certaines entreprises ayant pu disparaître, notamment par l'effet de fusions ou d'absorptions ;

5. Considérant que **le principe de non-rétroactivité des lois n'a valeur constitutionnelle, en vertu de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, qu'en matière répressive ; que, néanmoins, si le législateur a la faculté d'adopter des dispositions fiscales rétroactives, il ne peut le faire qu'en considération d'un motif d'intérêt général suffisant et sous réserve de ne pas priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ;**

6. Considérant que la disposition critiquée aurait pour conséquence de majorer, pour un nombre significatif d'entreprises, une contribution qui n'était due qu'au titre de l'exercice 1995 et a été recouvrée au cours de l'exercice 1996 ;

7. Considérant que le souci de prévenir les conséquences financières d'une décision de justice censurant le mode de calcul de l'assiette de la contribution en cause ne constituait pas un motif d'intérêt général suffisant pour modifier rétroactivement l'assiette, le taux et les modalités de versement d'une imposition, alors que celle-ci avait un caractère exceptionnel, qu'elle a été recouvrée depuis deux ans et qu'il est loisible au législateur de prendre des mesures non rétroactives de nature à remédier aux dites conséquences ; que, dès lors, et sans qu'il soit besoin de statuer sur les autres griefs, l'article 10 doit être déclaré contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005, Loi de finances pour 2006**

45. Considérant, en second lieu, qu'il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions ; que, ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il méconnaîtrait la garantie des droits proclamés par l'article 16 de la Déclaration de 1789 s'il portait aux situations légalement acquises une atteinte qui ne soit justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ;

- **Décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014**

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance des exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

13. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ;

14. Considérant qu'il **est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions ; que, ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles ; qu'en particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations ;**

15. Considérant, en premier lieu, que les dispositions du 2° du A du paragraphe I, du 1° du paragraphe III, du paragraphe IV et des B et C du paragraphe V de l'article 8 prévoient, pour les produits de contrats d'assurance-

vie acquis ou constatés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1997 exonérés d'impôt sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré, une modification des taux de prélèvements sociaux applicable aux « faits générateurs intervenant à compter du 26 septembre 2013 » ; qu'en prévoyant d'appliquer les taux de prélèvements sociaux modifiés pour des contrats dont le dénouement ou la transmission sont intervenus à compter du 26 septembre 2013, date à laquelle les dispositions contestées ont été rendues publiques, le législateur a entendu éviter que l'annonce de cette réforme n'entraîne, avant l'entrée en vigueur de la loi, des effets contraires à l'objectif de rendement poursuivi ; que, par suite, l'effet rétroactif qui résulte de ces dispositions est justifié par un motif d'intérêt général suffisant ;

16. Considérant, en second lieu, que le législateur a institué, pour les contrats d'assurance-vie souscrits avant le 26 septembre 1997 pour les primes versées avant cette date ou, dans certaines conditions particulières, ultérieurement, un régime particulier d'imposition des produits issus de ces primes, afin d'inciter les titulaires à conserver ces contrats pendant une durée de six ou huit ans prévue au paragraphe I bis de l'article 125-0 A du code général des impôts ;

17. Considérant que, d'une part, le législateur a prévu une exonération totale d'impôt sur le revenu sur les produits correspondant à ces primes versées sur des contrats souscrits avant le 26 septembre 1997 ; que, d'autre part, les taux de prélèvements sociaux applicables aux produits de contrats d'assurance-vie acquis ou constatés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1997 exonérés d'impôt sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré sont, pour chaque fraction de produits correspondant à une période donnée, les taux en vigueur lors de cette période ; que le bénéfice de l'application de ces taux « historiques » de prélèvements sociaux est attaché, tout comme le bénéfice de l'exonération d'impôt sur le revenu sur ces mêmes gains, au respect d'une durée de conservation du contrat de six ans pour les contrats souscrits entre le 1<sup>er</sup> janvier 1983 et le 31 décembre 1989 et de huit ans pour ceux souscrits entre le 1<sup>er</sup> janvier 1990 et le 25 septembre 1997 ; que les dispositions contestées ont entendu mettre fin à cette règle d'assujettissement aux prélèvements sociaux « nonobstant les articles 5 et 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1998 (n° 97-1164 du 19 décembre 1997), l'article 19 de la loi n° 2004-626 du 30 juin 2004 relative à la solidarité pour l'autonomie des personnes âgées et des personnes handicapées, l'article 72 de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie, l'article 28 de la loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion, l'article 6 de la loi n° 2010-1657 du 9 décembre 2010 de finances pour 2011, l'article 10 de la loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011, l'article 2 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 et l'article 3 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013 » ; qu'il ressort de l'ensemble des dispositions législatives énumérées que l'application des taux de prélèvements sociaux « historiques » aux produits issus de certains contrats d'assurance-vie est l'une des contreparties qui sont attachées au respect d'une durée de six ou huit ans de conservation des contrats, accordées aux épargnants pour l'imposition des produits issus de ces contrats ; que, par suite, les contribuables ayant respecté cette durée de conservation pouvaient légitimement attendre l'application d'un régime particulier d'imposition lié au respect de cette durée légale ;

18. Considérant que le législateur, **en poursuivant l'objectif d'augmentation du rendement des prélèvements sociaux appliqués aux produits des contrats d'assurance-vie, a pu prévoir une augmentation des taux de ces prélèvements pour la partie de ces produits acquise ou constatée au-delà de la durée légale nécessaire pour bénéficier du régime d'exonération d'impôt sur le revenu ; qu'en revanche, un tel motif, exclusivement financier, ne constitue pas un objectif d'intérêt général suffisant pour justifier que les produits des contrats d'assurance-vie acquis ou constatés pendant la durée légale nécessaire pour bénéficier du régime particulier d'imposition de ces produits fassent l'objet d'une modification des taux de prélèvements sociaux qui leur sont applicables ;**

19. Considérant que, par suite, les dispositions du 2° du A du paragraphe I, du 1° du paragraphe III, du paragraphe IV et des B et C du paragraphe V de l'article 8 ne sauraient, **sans porter atteinte aux exigences précitées de l'article 16 de la Déclaration de 1789, permettre que les produits de contrats d'assurance-vie acquis ou constatés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1997 exonérés d'impôts sur le revenu et pour lesquels les prélèvements sont acquittés lors du dénouement du contrat ou du décès de l'assuré soient soumis aux taux de prélèvements sociaux applicables à la date du fait générateur de l'imposition pour ceux de ces produits qui ont été acquis ou constatés au cours des huit premières années suivant l'ouverture du contrat d'assurance-vie pour ceux de ces contrats souscrits entre le 1<sup>er</sup> janvier 1990 et le 25 septembre 1997 ;**

- **Décision n° 2016-604 QPC du 17 janvier 2017, Société Alinéa [Application dans le temps de la réforme du régime du report en arrière des déficits pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés]**

- Sur le fond :

4. Selon l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution ».
5. Il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions. Ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles. En particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations.
6. Le paragraphe II de l'article 2 de la loi du 19 septembre 2011 a modifié l'article 220 quinquies du code général des impôts, afin de réformer le régime du report en arrière des déficits pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés. D'une part, le déficit constaté au titre d'un exercice ne peut plus être imputé que sur le bénéfice de l'exercice précédent, dans la limite d'un plafond fixé à un million d'euros. D'autre part, l'option pour le report en arrière doit être exercée par l'entreprise « dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats » de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté.
7. En l'espèce, il résulte de l'absence de disposition expresse contraire que ce paragraphe II ne disposait que pour l'avenir. La réforme du régime du report en arrière des déficits prévue par ce paragraphe s'appliquait donc aux seuls déficits constatés au titre des exercices clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi du 19 septembre 2011.
8. Les dispositions contestées sont issues du paragraphe II de l'article 31 de la loi du 28 décembre 2011. Selon ces dispositions, auxquelles le paragraphe III de cet article 31 confère un « caractère interprétatif », la réforme du régime du report en arrière des déficits s'applique non seulement aux déficits constatés au titre des exercices clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi du 19 septembre 2011, mais aussi aux déficits qui restaient à reporter à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice clos à compter de cette même date.
9. Ce faisant, les dispositions contestées ont remis en cause les options exercées postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi du 19 septembre 2011 pour le report en arrière des déficits reportables à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice clos à compter de cette entrée en vigueur.
10. Or, en application de l'article 220 quinquies du code général des impôts, l'exercice de l'option pour le report en arrière « fait naître au profit de l'entreprise une créance » sur l'État. Ainsi, dans la mesure où elles remettent en cause des créances dont le fait générateur était intervenu avant leur entrée en vigueur, les dispositions contestées portent atteinte à des situations légalement acquises. Dès lors que cette atteinte n'est pas justifiée par un motif d'intérêt général suffisant, ces dispositions méconnaissent la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789.
11. Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, la référence « , II » figurant au paragraphe IV de l'article 2 de la loi du 19 septembre 2011 doit donc être déclarée contraire à la Constitution.
- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :
12. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.
13. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité. Celle-ci intervient donc à compter de la date de publication de la présente décision. Elle peut être invoquée dans toutes les instances introduites et non jugées définitivement à cette date.

- **Décision n° 2017-642 QPC du 7 juillet 2017, M. Alain C. [Exclusion de certaines plus-values mobilières de l'abattement pour durée de détention]**

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

13. Selon l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution ». Il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en

leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions. Ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles. En particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations.

**14. Lorsque le législateur permet à un contribuable, à sa demande, de bénéficier sous certaines conditions d'un régime dérogatoire d'imposition d'une plus-value, le contribuable doit être regardé comme ayant accepté les conséquences de la remise en cause de ce régime en cas de non-respect des conditions auxquelles il était subordonné. Il en résulte que l'imposition de la plus-value selon les règles applicables l'année de cette remise en cause ne porte atteinte à aucune situation légalement acquise et ne remet pas en cause les effets qui pourraient légitimement être attendus d'une telle situation.** Le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit donc être écarté.

- **Décision n° 2017-755 DC du 29 novembre 2017, Loi de finances rectificative pour 2017**

- Sur l'article 1er :(...)

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance des exigences découlant de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

41. Les sénateurs et députés requérants soutiennent que les dispositions des paragraphes I et II et du 5 du paragraphe III de l'article 1er, en ce qu'elles accroissent de manière soudaine les impôts dont les entreprises doivent s'acquitter dans les derniers jours de leur exercice, portent atteinte aux effets qui pouvaient légitimement être attendus des dispositions applicables antérieurement. Ils font valoir au soutien de ce grief, d'une part, que les contributions créées s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017 alors que leurs redevables n'ont pu anticiper leur création avant le 30 octobre 2017 et, d'autre part, qu'une avance de 95 % du montant de ces contributions doit être versée par une partie des redevables avant le 20 décembre 2017.

42. Par ailleurs, les dispositions du 3 du paragraphe III, qui prévoient que les réductions d'impôt, crédits d'impôt et créances fiscales de toutes natures ne sont pas imputables sur les contributions créées, méconnaîtraient également l'article 16 de la Déclaration de 1789. En effet, elles seraient contraires à l'espérance légitime des redevables de l'impôt sur les sociétés de voir toute imposition sur leur bénéfice effacée par ces mesures.

43. Selon l'article 16 de la Déclaration de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution ».

44. Il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions. Ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles. En particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations.

45. En premier lieu, d'une part, les dispositions contestées créent des contributions dues au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2017 et jusqu'au 30 décembre 2018. Le fait générateur de ces impositions interviendra donc après leur entrée en vigueur. Or, aucune règle constitutionnelle n'interdit au législateur de modifier un régime fiscal existant en créant une nouvelle imposition dont le fait générateur est postérieur à son institution. D'autre part, le fait que ces deux contributions donnent lieu au 20 décembre 2017 au versement d'un acompte de 95 % de leur montant estimé ne leur confère pas un caractère rétroactif. Enfin, les requérants ne sauraient se prévaloir de ce que les contributions contestées ont été annoncées et adoptées au dernier trimestre 2017 pour en déduire qu'une imposition nouvelle porterait atteinte à une situation légalement acquise ou aux effets pouvant légitimement en être attendus.

46. En second lieu, d'une part, les dispositions du 3 du paragraphe III ne remettent pas en cause les droits d'imputation existants applicables à l'impôt sur les sociétés lui-même. D'autre part, le seul fait que le législateur fixe l'assiette d'un impôt par rapport à un autre impôt ne saurait lui interdire de prévoir que les avantages fiscaux applicables à l'un ne le sont pas à l'autre.

**47. Il résulte de ce qui précède que les dispositions de l'article 1er ne remettent pas en cause les effets qui pouvaient légitimement être attendus de situations légalement acquises.** Le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit être écarté.

#### 4. Sur les dispositions à « caractère interprétatif »

- **Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984, Loi de finances pour 1985**

Sur l'article 86 :

30. Considérant que l'article 86 prévoit que, pour la détermination du résultat fiscal, ne sont pas déductibles les provisions constituées par une entreprise en vue de faire face au versement d'allocations en raison du départ à la retraite ou en préretraite de membres ou anciens membres de son personnel ou de ses mandataires sociaux et confère à cette disposition un caractère interprétatif ;

31. Considérant que les sénateurs auteurs de la cinquième saisine, se fondant sur l'article 47 de la Constitution et sur les articles 2 et 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, soutiennent qu'une loi de finances de l'année ne saurait compléter les ressources de l'État au titre d'un exercice antérieur et que, par voie de conséquence, la modification rétroactive par une loi de finances de l'année d'une disposition fiscale - au demeurant contraire à la "sécurité juridique qui fonde le droit des personnes dans une démocratie" - méconnaît cette règle ;

32. Considérant **qu'aucun principe ou règle de valeur constitutionnelle ne s'oppose à ce qu'une disposition fiscale ait un caractère rétroactif** ; que la circonstance qu'une telle disposition soit contenue dans une loi de finances ne saurait interdire une telle rétroactivité ; que les textes invoqués n'ont pas pour objet d'y faire obstacle ; que, dès lors, les moyens présentés pour critiquer l'article 86 ne sauraient être accueillis ;

- **Décision n° 84-185 DC du 18 janvier 1985, Loi modifiant et complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 et portant dispositions diverses relatives aux rapports entre l'État et les collectivités territoriales**

En ce qui concerne l'article 27-1 :

2. Considérant que cet article, relatif aux contrats d'association à l'enseignement public, supprime les modifications et adjonctions apportées par les lois du 1er juin 1971 et du 25 novembre 1977 aux alinéas 2 et 3 de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 sur les rapports entre l'État et les établissements d'enseignement privés et rétablit ces deux alinéas dans leur texte d'origine ;

3. Considérant que, tel qu'il résulte de l'article 27-1, l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 est donc rédigé comme suit :

"Les établissements d'enseignement privés du premier et du second degré peuvent demander à passer avec l'État un contrat d'association à l'enseignement public, s'ils répondent à un besoin scolaire reconnu qui doit être apprécié en fonction des principes énoncés à l'article 1er de la présente loi.  
"Le contrat d'association peut porter sur une partie ou sur la totalité des classes de l'établissement. Dans les classes faisant l'objet du contrat, l'enseignement est dispensé selon les règles et programmes de l'enseignement public. Il est confié, en accord avec la direction de l'établissement, soit à des maîtres de l'enseignement public, soit à des maîtres liés à l'État par contrat.

"Les dépenses de fonctionnement des classes sous contrat sont prises en charge dans les mêmes conditions que celles des classes correspondantes de l'enseignement public.

"Les établissements organisent librement toutes les activités extérieures au secteur sous contrat." ;

4. Considérant que les critiques formées contre l'article 27-1 portent sur la suppression de trois modifications introduites à l'alinéa 2 de l'article 4 de la loi du 31 décembre 1959 :

- suppression dans la phrase : "Dans les classes faisant l'objet d'un contrat, l'enseignement est dispensé selon les règles et programmes de l'enseignement public" du mot "générales", introduit par la loi de 1971, après le mot "règles" ;

- en ce qui concerne la nomination des maîtres, substitution des termes "en accord avec la direction de l'établissement" à ceux de "sur proposition de la direction de l'établissement" ;

- suppression de la phrase : "Les maîtres assurant cet enseignement sont tenus au respect du caractère propre de l'établissement prévu à l'article 1er de la présente loi" ;

(...)

7. Considérant enfin que, selon les députés, auteurs d'une saisine, cet article remet en cause des situations existantes dans des conditions contraires à la Constitution, s'agissant d'une liberté publique, en ce qu'il rend applicable le nouveau mode de nomination des maître de l'enseignement privé à des établissements ou à des classes mis sous contrat antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi nouvelle ;

8. Considérant que les lois ordinaires ayant toutes la même valeur juridique, aucune règle ou principe de valeur constitutionnelle ne s'oppose à ce qu'une loi abroge des dispositions législatives antérieures ; qu'il n'en serait autrement que si cette abrogation avait pour effet de porter atteinte à l'exercice d'un droit ou d'une liberté ayant valeur constitutionnelle ;

- **Décision n° 91-298 DC du 24 juillet 1991, Loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier**

- SUR LE CONTENU DES ARTICLES 7-I, 33, 41 ET 44 DE LA LOI :

. En ce qui concerne l'article 7 relatif à certaines opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée :

19. Considérant que le paragraphe I de l'article 7, contesté par les auteurs des deuxième et troisième saisines, est ainsi rédigé : "Pour l'application de l'article 256 du code général des impôts, les opérations mentionnées aux d et e du 1° de l'article 261 C du même code sont considérées comme des prestations de service. Le chiffre d'affaires afférent à ces opérations est constitué par le montant des profits et autres rémunérations. Cette disposition présente un caractère interprétatif sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée" ;

20. Considérant qu'il est soutenu par les auteurs des deuxième et troisième saisines que ces dispositions sont inconstitutionnelles en ce que, sous couvert d'un texte interprétatif, elles modifient rétroactivement le droit positif applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée ; que cette rétroactivité revêt une ampleur qui n'est pas justifiée par l'intérêt général ; qu'elle est de nature à créer des inégalités de traitement entre les contribuables ; qu'indépendamment de ces critiques, les auteurs de la troisième saisine font valoir que le paragraphe I de l'article 7 serait contraire à l'article 2, alinéa 4, de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959, qu'il porterait atteinte à la séparation des pouvoirs et méconnaîtrait enfin la directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 relative à la taxe sur la valeur ajoutée ;

(...)

. Quant aux autres moyens invoqués :

23. Considérant que, par exception aux dispositions de valeur législative de l'article 2 du code civil, le législateur peut, pour des raisons d'intérêt général, modifier rétroactivement les règles que l'administration fiscale et le juge de l'impôt ont pour mission d'appliquer ; que, toutefois, l'application rétroactive de la législation fiscale se heurte à une double limite ; que, d'une part, conformément au principe de non-rétroactivité des lois répressives posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, elle ne saurait permettre aux autorités compétentes d'infliger des sanctions à des contribuables en raison d'agissements antérieurs à la publication des nouvelles dispositions, qui ne tombaient pas également sous le coup de la loi ancienne ; que, d'autre part, l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier aux contribuables dont les droits ont été reconnus par une décision de justice passée en force de chose jugée ou qui bénéficient d'une prescription légalement acquise à la date d'entrée en vigueur de la loi ; que la prise en compte de ces situations, à l'exclusion de celles d'autres contribuables, n'est pas contraire au principe constitutionnel de l'indépendance des juridictions et ne méconnaît pas le principe d'égalité ;

24. Considérant, au cas présent, que le législateur, en précisant avec effet rétroactif la portée de certaines dispositions de la loi fiscale, a entendu éviter que ne se développent des contestations dont l'aboutissement aurait pu entraîner pour l'État des conséquences dommageables ; que sont expressément sauvegardés les droits nés de décisions de justice passées en force de chose jugée ; que le texte de l'article 7, paragraphe I, ne permet pas d'inférer que le législateur a dérogé au principe de non-rétroactivité des textes à caractère répressif non plus qu'aux règles relatives à la prescription ;

25. Considérant, par ailleurs, que l'application de l'article 7-I ne saurait avoir pour conséquence, par ses effets sur le patrimoine des contribuables, de porter atteinte au droit de propriété ; que toute autre interprétation serait contraire à la Constitution ;

26. Considérant qu'il suit de là que les moyens invoqués à l'encontre de l'article 7-I doivent être écartés ;

- **Décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989, Loi de finances pour 1990**

En ce qui concerne l'article 105 relatif à la taxe forfaitaire sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales n'y ayant pas leur siège social :

74. Considérant que la taxe forfaitaire de 3 p 100 sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales n'y ayant pas leur siège social a été instituée par l'article 4 de la loi n° 82-1126 du 29

décembre 1982 de finances pour 1983, dont les dispositions ont été codifiées sous les articles 990 D à 990 H et 711 A du code général des impôts ;

75. Considérant que l'article 105 de la loi comporte quatre paragraphes qui précisent et complètent le régime juridique de cette imposition et un paragraphe V qui confère aux aménagements apportés un caractère interprétatif ;

76. Considérant que les députés auteurs de la première saisine contestent l'article 105 pour un triple motif ; qu'il est soutenu tout d'abord, que le caractère interprétatif conféré aux paragraphes I à IV porte atteinte à l'indépendance constitutionnellement garantie du juge de cassation qui, sous l'empire de la loi du 29 décembre 1982, a précisé le sens à donner tant à la notion de " personne morale dont le siège est situé hors de France " qui est redevable de la taxe qu'à celle de personne morale " interposée " qui est solidairement responsable du paiement de cette taxe ; qu'ils font valoir également que l'article 105 " maintient ou rétablit un impôt confiscatoire et discriminatoire contraire aux articles 13 et 17 de la Déclaration des droits de l'homme " ; qu'ils soutiennent enfin que l'article 105 tend à faire échec à l'application de traités qui, en vertu de l'article 55 de la Constitution, ont une autorité supérieure à celle des lois ;

(...)

Quant au grief tiré de l'atteinte portée à l'indépendance de la Cour de cassation :

80. Considérant que, par exception aux dispositions de valeur législative de l'article 2 du code civil, le législateur peut, pour des raisons d'intérêt général, modifier rétroactivement les règles que l'administration fiscale et le juge ont pour mission d'appliquer ; que, toutefois, l'application rétroactive de la législation fiscale se heurte à une double limite ; que, d'une part, conformément au principe de non-rétroactivité des lois répressives posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, elle ne saurait permettre aux autorités compétentes d'infliger des sanctions à des contribuables du fait d'agissements antérieurs à la publication des nouvelles dispositions qui ne tombaient pas également sous le coup de la loi ancienne ; que, d'autre part, l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier aux contribuables dont les droits ont été reconnus par une décision de justice passée en force de chose jugée ;

81. Considérant, au cas présent, que le législateur, en précisant avec effet rétroactif la portée de certaines dispositions de la loi fiscale, a entendu éviter que ne se développent des contestations dont l'aboutissement aurait pu entraîner pour l'Etat des conséquences dommageables ; que rien dans le texte de l'article 105 ne porte atteinte aux droits nés au profit de contribuables en vertu de décisions de justice passées en force de chose jugée ; que la loi ne déroge pas davantage au principe de non-rétroactivité des textes à caractère répressif ; qu'ainsi le grief dirigé contre le paragraphe V de l'article 105 doit être écarté ;