

Décision n° 2018-701 QPC
du 20 avril 2018

(Société Mi Développement 2)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 2 février 2018 par le Conseil d'État (décision n° 412155 du 1^{er} février 2018), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour la société Mi Développement 2 par la SCP Nicolaÿ – de Lanouvelle – Hannotin, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2018-701 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit du septième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007 ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations présentées pour la société requérante par la SCP Nicolaÿ – de Lanouvelle – Hannotin, enregistrées les 26 février et 13 mars 2018 ;
- les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 26 février 2018 ;

– les pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Guillaume Hannotin, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, pour la société requérante, et M. Philippe Blanc, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 10 avril 2018 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL S'EST FONDÉ SUR CE QUI SUIT :

1. L'article 223 B du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 25 décembre 2007 mentionnée ci-dessus, est relatif à la détermination du résultat d'ensemble soumis à l'impôt sur les sociétés d'un groupe fiscalement intégré. Le septième alinéa de cet article prévoit :

« Lorsqu'une société a acheté, après le 1^{er} janvier 1988, les titres d'une société qui devient membre du même groupe aux personnes qui la contrôlent, directement ou indirectement, ou à des sociétés que ces personnes contrôlent, directement ou indirectement, au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, les charges financières déduites pour la détermination du résultat d'ensemble sont rapportées à ce résultat pour une fraction égale au rapport du prix d'acquisition de ces titres à la somme du montant moyen des dettes, de chaque exercice, des entreprises membres du groupe. Le prix d'acquisition à retenir est réduit du montant des fonds apportés à la société cessionnaire lors d'une augmentation du capital réalisée simultanément à l'acquisition des titres à condition que ces fonds soient apportés à la société cessionnaire par une personne autre qu'une société membre du groupe ou, s'ils sont apportés par une société du groupe, qu'ils ne proviennent pas de crédits consentis par une personne non membre de ce groupe. La réintégration s'applique pendant l'exercice d'acquisition des titres et les huit exercices suivants ».

2. La société requérante soutient que, en faisant obstacle à la déduction des charges financières exposées en cas de « rachat à soi-même » d'une société ensuite intégrée au groupe, ces dispositions priveraient le contribuable de la possibilité d'apporter la preuve que cette opération ne revêt pas un caractère fictif, dans un but uniquement fiscal. Il en résulterait une présomption irréfragable de fraude fiscale, contraire au principe d'égalité devant les charges publiques.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur la première phrase du septième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts.

4. 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.

5. Lorsqu'une société membre d'un groupe fiscalement intégré acquiert, auprès d'un de ses actionnaires, les titres d'une société qui devient ensuite membre de ce groupe, les dispositions contestées imposent, pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe soumis à l'impôt sur les sociétés, la réintégration des charges financières exposées pour cette acquisition.

6. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu faire obstacle à ce que, dans une telle opération financée en tout ou partie par l'emprunt, la prise en compte des bénéfices de la société rachetée, pour la détermination du résultat d'ensemble, soit compensée par la déduction des frais financiers exposés pour cette acquisition. Il a ainsi entendu éviter un cumul d'avantages fiscaux.

7. Dès lors, d'une part, les dispositions contestées ne peuvent être regardées comme instituant une présomption de fraude ou d'évasion fiscale. D'autre part, la situation visée par ces dispositions étant effectivement susceptible de donner lieu à un cumul d'avantages fiscaux, le législateur a retenu des critères objectifs et rationnels en fonction du but poursuivi. Le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit donc être écarté.

8. La première phrase du septième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts, qui ne méconnaît aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclarée conforme à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}. – La première phrase du septième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007, est conforme à la Constitution.

Article 2. – Cette décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 19 avril 2018, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Jean-Jacques HYEST, Lionel JOSPIN, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI et M. Michel PINAULT.

Rendu public le 20 avril 2018.