

Décision n° 2010-44 QPC
du 29 septembre 2010

(Époux M.)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 12 juillet 2010 par le Conseil d'État (décision n° 339081 du 9 juillet 2010), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité posée par M. et Mme Alain M. et relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des articles 885 A, 885 E et 885 U du code général des impôts.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL,

Vu la Constitution ;

Vu l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 modifiée portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;

Vu le code général des impôts ;

Vu la loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 de finances pour 1982, ensemble la décision du Conseil constitutionnel n° 81-133 DC du 30 décembre 1981 ;

Vu la loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 de finances pour 1989, notamment son article 26 ;

Vu la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999, ensemble la décision du Conseil constitutionnel n° 98-405 DC du 29 décembre 1998 ;

Vu la loi n° 99-944 du 15 novembre 1999 relative au pacte civil de solidarité ;

Vu le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Vu les observations produites pour les époux M. par la SELARL Delsol Avocats, avocat au barreau de Lyon, enregistrées le 10 août 2010 ;

Vu les observations produites par le Premier ministre, enregistrées le 10 août 2010 ;

Vu les nouvelles observations produites pour les époux M. par la SELARL Delsol Avocats, enregistrées le 25 août 2010 ;

Vu les pièces produites et jointes au dossier ;

Mes Jean-Philippe Delsol et Frédéric Subra, pour les requérants, et M. Thierry-Xavier Girardot, désigné par le Premier ministre, ayant été entendus à l'audience publique du 20 septembre 2010 ;

Le rapporteur ayant été entendu ;

1. Considérant qu'aux termes de l'article 885 A du code général des impôts : « Sont soumises à l'impôt annuel de solidarité sur la fortune, lorsque la valeur de leurs biens est supérieure à la limite de la première tranche du tarif fixé à l'article 885 U :

« 1° Les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France ou hors de France.

« Toutefois, les personnes physiques mentionnées au premier alinéa qui n'ont pas été fiscalement domiciliées en France au cours des cinq années civiles précédant celle au cours de laquelle elles ont leur domicile fiscal en France ne sont imposables qu'à raison de leurs biens situés en France.

« Cette disposition s'applique au titre de chaque année au cours de laquelle le redevable conserve son domicile fiscal en France, et ce jusqu'au 31 décembre de la cinquième année qui suit celle au cours de laquelle le domicile fiscal a été établi en France ;

« 2° Les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France.

« Sauf dans les cas prévus aux *a* et *b* du 4 de l'article 6, les couples mariés font l'objet d'une imposition commune.

« Les conditions d'assujettissement sont appréciées au 1^{er} janvier de chaque année.

« Les partenaires liés par un pacte civil de solidarité défini par l'article 515-1 du code civil font l'objet d'une imposition commune.

« Les biens professionnels définis aux articles 885 N, 885 O, 885 O *bis*, 885 O *ter*, 885 O *quater*, 885 O *quinquies*, 885 P et 885 R ne

sont pas pris en compte pour l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune » ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 885 E du même code :

« L'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune est constituée par la valeur nette, au 1^{er} janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant aux personnes visées à l'article 885 A, ainsi qu'à leurs enfants mineurs lorsqu'elles ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

« Dans le cas de concubinage notoire, l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette, au 1^{er} janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant à l'un et l'autre concubins et aux enfants mineurs mentionnés au premier alinéa » ;

3. Considérant que l'article 885 U du même code fixe, dans un tableau, le tarif de l'impôt de solidarité sur la fortune en fonction de la fraction de la valeur nette taxable du patrimoine et précise les modalités d'actualisation du barème d'imposition ;

4. Considérant que, selon les requérants, les dispositions des articles 885 A et 885 E méconnaissent les principes d'égalité devant la loi fiscale et d'égalité devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ; qu'en outre, l'article 885 U méconnaîtrait le principe d'égalité devant l'impôt ;

5. Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que 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 ; que, pour son application, la situation des redevables s'apprécie au regard de chaque imposition prise isolément ;

6. Considérant, d'autre part, qu'aux termes de 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 » ; qu'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 ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

- SUR LES ARTICLES 885 A et 855 E DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS :

7. Considérant que, selon les requérants, en instituant une différence de traitement injustifiée entre les contribuables mariés et les concubins notoires d'une part et les personnes ne vivant pas en concubinage notoire d'autre part, les articles 885 A et 885 E méconnaîtraient le principe d'égalité devant la loi fiscale ; qu'en incluant dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune des biens qui ne produiraient pas de revenus, ces dispositions méconnaîtraient également le principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration de 1789 ;

. En ce qui concerne la détermination des personnes assujetties à l'impôt de solidarité sur la fortune :

8. Considérant qu'il résulte des dispositions combinées du troisième alinéa de l'article 23-2 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée et du troisième alinéa de son article 23-5 que le Conseil constitutionnel ne peut être saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité relative à une disposition qui a déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances ;

9. Considérant que l'assimilation, au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune, de la situation des personnes vivant en concubinage notoire à celle des couples mariés résulte du second alinéa de l'article 885 E ; que la rédaction de ce dernier est identique à celle du deuxième alinéa de l'article 3 de la loi de finances pour 1982 ; que, dans les considérants 4 et suivants de sa décision du 30 décembre 1981 susvisée, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné cet article 3 ; que l'article 2 du dispositif de cette décision a déclaré cet article 3 conforme à la Constitution ; que, si la loi du 15 novembre 1999 a modifié l'article 885 A du même code pour soumettre les partenaires liés par un pacte civil de solidarité à une imposition commune de l'impôt de solidarité sur la fortune à l'instar des couples mariés et des concubins notoires, cette modification ne constitue pas un changement des circonstances au sens de l'article 23-5

de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée ; qu'ainsi, en l'absence de changement des circonstances depuis cette décision, en matière d'imposition des concubins notoires à l'impôt de solidarité sur la fortune, il n'y a pas lieu, pour le Conseil constitutionnel, de procéder à un nouvel examen du second alinéa de l'article 885 E ;

. En ce qui concerne l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune :

10. Considérant que l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune, dont le régime est fixé au premier alinéa de l'article 885 E, est composée de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables du foyer fiscal, qu'ils soient productifs ou non productifs de revenus ; que cet impôt entre dans la catégorie des « impositions de toutes natures » mentionnées à l'article 34 de la Constitution, dont il appartient au législateur de fixer les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement sous réserve de respecter les principes et règles de valeur constitutionnelle ;

11. Considérant que l'impôt de solidarité sur la fortune ne figure pas au nombre des impositions sur le revenu ; qu'en instituant un impôt de solidarité sur la fortune, le législateur a entendu frapper la capacité contributive que confère la détention d'un ensemble de biens et de droits ; que la prise en compte de cette capacité contributive n'implique pas que seuls les biens productifs de revenus entrent dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune ; qu'ainsi, le grief tiré de ce que l'assiette de cet impôt méconnaîtrait l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

- SUR L'ARTICLE 885 U DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS :

12. Considérant que, selon les requérants, en ne prévoyant pas, contrairement à ce qui est prévu dans l'imposition des revenus, l'application d'un quotient familial, les dispositions de l'article 885 U n'assureraient pas la prise en compte des capacités contributives des redevables de l'impôt sur le revenu et de l'impôt de solidarité sur la fortune dans les mêmes conditions ; qu'en conséquence, elles méconnaîtraient le principe d'égalité devant l'impôt ;

13. Considérant que l'impôt de solidarité sur la fortune constitue une imposition reposant sur un barème progressif ; qu'en outre, le législateur a prévu plusieurs mécanismes d'abattement, d'exonération ou de réduction d'impôt concernant notamment la résidence principale ;

14. Considérant qu'en créant l'impôt de solidarité sur la fortune, le législateur a considéré que la composition du foyer fiscal n'avait pas,

pour la détermination de la capacité contributive de celui-ci, la même incidence qu'en matière d'impôt sur le revenu ; qu'il a retenu le principe d'une imposition par foyer sans prendre en considération un mécanisme de quotient familial ; qu'en prenant en compte les capacités contributives selon d'autres modalités, il n'a pas méconnu l'exigence résultant de l'article 13 de la Déclaration de 1789, qui ne suppose pas l'existence d'un quotient familial ; que, par suite, le grief tiré de l'absence de quotient familial dans le calcul de l'impôt de solidarité sur la fortune doit être écarté ;

15. Considérant que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Les articles 885 A, 885 E et 885 U du code général des impôts sont conformes à la Constitution.

Article 2.- La présente 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.

Délibéré par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 28 septembre 2010, où siégeaient : M. Jean-Louis DEBRÉ, Président, M. Jacques BARROT, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Guy CANIVET, Renaud DENOIX de SAINT MARC, Mme Jacqueline de GUILLENCHMIDT, MM. Hubert HAENEL et Pierre STEINMETZ.

Rendu public le 29 septembre 2010.