

Décision n° 2010-16 QPC
du 23 juillet 2010

(M. Philippe E.)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 1^{er} juin 2010 par le Conseil d'État (décision n° 338728 du 31 mai 2010), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité posée par M. Philippe E. et relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des dispositions du 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts, dans leur rédaction issue de l'article 76 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

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° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 ;

Vu la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009 ;

Vu la décision du Conseil constitutionnel n° 89-268 DC du 29 décembre 1989 relative à la loi de finances pour 1990 ;

Vu la décision du Conseil constitutionnel n° 2010-605 DC du 12 mai 2010 portant sur la loi relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne ;

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 par le Premier ministre, enregistrées le 16 juin 2010 ;

Vu les pièces produites et jointes au dossier ;

Me Thomas Jany, avocat au barreau de Bordeaux, pour M. E. et M. Laurent Fourquet, désigné par le Premier ministre, ayant été entendus à l'audience publique du 12 juillet 2010 ;

Le rapporteur ayant été entendu ;

1. Considérant que le 7 de l'article 158 du code général des impôts dispose que le montant des revenus et charges retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu, est, dans des cas limitativement énumérés, multiplié par 1,25 ; que le 1° du 7 de cet article 158, dans sa rédaction issue du 4° du paragraphe I de l'article 76 de la loi du 30 décembre 2005 susvisée, prévoit que ces dispositions s'appliquent « aux titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ou des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles, réalisés par des contribuables soumis à un régime réel d'imposition qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou association agréé défini aux articles 1649 *quater* C à 1649 *quater* H, à l'exclusion des membres d'un groupement ou d'une société mentionnés aux articles 8 à 8 *quinquies* et des conjoints exploitants agricoles de fonds séparés ou associés d'une même société ou groupement adhérent à l'un de ces organismes » ;

2. Considérant que les dispositions du 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts précitées étaient applicables du 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2008 ; qu'elles ont été modifiées par la loi du 27 décembre 2008 susvisée ; que le Conseil d'État les a jugées applicables au litige ; que, comme l'a jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision du 12 mai 2010 susvisée, le constituant, en adoptant l'article 61-1 de la Constitution, a reconnu à tout justiciable le droit de voir examiner, à sa demande, le moyen tiré de ce qu'une disposition législative méconnaît les droits et libertés que la Constitution garantit ; que la modification ou l'abrogation ultérieure de la disposition contestée ne fait pas disparaître l'atteinte éventuelle à ces droits et libertés ; qu'elle n'ôte pas son effet utile à la procédure voulue par le constituant ; que, par suite, elle ne saurait faire obstacle, par elle-même, à la transmission de la question au Conseil constitutionnel au motif de l'absence de caractère sérieux de cette dernière ;

3. Considérant que, selon le requérant, les dispositions précitées instituent une différence de traitement injustifiée entre les contribuables adhérant à un centre ou à une association de gestion agréé et ceux qui n'y adhèrent pas, nonobstant le fait que les comptes de ces derniers sont établis et certifiés par un expert-comptable inscrit au tableau régional de l'ordre des experts-comptables et commissaires aux comptes ; qu'ainsi, elles méconnaîtraient le principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée » ; 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 ;

5. Considérant que le 1^o du 7 de l'article 158 du code général des impôts, dans sa rédaction issue du 4^o du paragraphe I de l'article 76 de la loi du 30 décembre 2005 susvisée, prévoit une majoration de 25 % du revenu professionnel lorsque celui-ci est réalisé par des contribuables qui n'adhèrent pas à un centre ou à une association de gestion agréé ;

6. Considérant que ces organismes de gestion agréés ont été institués pour procurer à leurs adhérents une assistance technique en matière de tenue de comptabilité et favoriser une meilleure connaissance des revenus non salariaux, afin de mettre en œuvre l'objectif constitutionnel de lutte contre l'évasion fiscale ; que, comme l'a jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision du 29 décembre 1989 susvisée, le législateur, tenant compte de la spécificité du régime juridique des adhérents à un organisme de gestion agréé, a pu en contrepartie encourager l'adhésion à un tel organisme par l'octroi d'avantages fiscaux, et notamment d'un abattement correspondant, avant le 1^{er} janvier 2006, à 20 % du bénéfice imposable ;

7. Considérant que la majoration, à compter du 1^{er} janvier 2006, de 25 % de la base d'imposition des non-adhérents est intervenue dans le cadre d'une réforme globale de l'impôt sur le revenu qui a concerné tous les contribuables ; que cette mesure est la contrepartie, arithmétiquement équivalente, de la suppression de l'abattement de 20 % dont bénéficiaient, avant cette réforme de l'impôt, les adhérents à un organisme de gestion agréé ; qu'ainsi, la différence de traitement entre adhérents et non-adhérents demeure justifiée à l'instar du régime antérieur et ne crée donc pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité doit être rejeté ;

8. Considérant que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Le 1^o du 7 de l'article 158 du code général des impôts, dans sa rédaction issue du 4^o du paragraphe I de l'article 76 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, est conforme 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 22 juillet 2010, où siégeaient : M. Jean-Louis DEBRÉ, Président, MM. Jacques BARROT, Guy CANIVET, Michel CHARASSE, Renaud DENOIX de SAINT MARC, Mme Jacqueline de GUILLENCHMIDT, MM. Hubert HAENEL et Pierre STEINMETZ.

Rendu public le 23 juillet 2010.