

Texte complémentaire
à insérer dans la partie IA1

Décision du Conseil constitutionnel du jeudi 9 août 2012
Décision N° 2012-654 DC

NOR : CSCL1232225S

Le Conseil constitutionnel a été saisi, dans les conditions prévues à l'article 61, deuxième alinéa, de la Constitution, de la loi de finances rectificative pour 2012, le 1er août 2012 par MM. Christian JACOB, Damien ABAD, Bernard ACCOYER, Yves ALBARELLO, Benoist APPARU, Julien AUBERT, Olivier AUDIBERT-TROIN, Patrick BALKANY, Jean-Pierre BARBIER, François BAROIN, Jacques-Alain BÉNISTI, Xavier BERTRAND, Étienne BLANC, Philippe BRIAND, Dominique BUSSEREAU, Olivier CARRÉ, Gilles CARREZ, Yves CENSI, Jérôme CHARTIER, Luc CHATEL, Guillaume CHEVROLLIER, Alain CHRÉTIEN, Dino CINIERI, Jean-François COPÉ, François CORNUT-GENTILLE, Mme Marie-Christine DALLOZ, MM. Gérald DARMANIN, Marc-Philippe DAUBRESSE, Bernard DEFLESSELLES, Rémi DELATTE, Nicolas DHUICQ, Jean-Pierre DOOR, David DOUILLET, Mmes Marianne DUBOIS, Virginie DUBY-MULLER, MM. Christian ESTROSI, Daniel FASQUELLE, François FILLON, Mme Marie-Louise FORT, MM. Yves FOULON, Claude de GANAY, Hervé GAYMARD, Mme Annie GENEVAR, MM. Guy GEOFFROY, Daniel GIBBES, Franck GILARD, Georges GINESTA, Jean-Pierre GIRAN, Claude GOASGUEN, Philippe GOSSELIN, Mme Anne GROMMERCH, M. Henri GUAINO, Mme Françoise GUÉGOT, MM. Jean-Claude GUIBAL, Jean-Jacques GUILLET, Christophe GUILLOTEAU, Antoine HERTH, Patrick HETZEL, Christian KERT, Mme Nathalie KOSCIUSKO-MORIZET, MM. Jacques KOSSOWSKI, Charles de La VERPILLIÈRE, Marc LAFFINEUR, Jacques LAMBLIN, Jean-François LAMOUR, Guillaume LARRIVÉ, Thierry LAZARO, Mme Isabelle LE CALLENNEC, MM. Marc LE FUR, Bruno LE MAIRE, Pierre LELLOUCHE, Jean LEONETTI, Mme Véronique LOUWAGIE, MM. Laurent MARCANGELI, Hervé MARITON, Olivier MARLEIX, Alain MARSAUD, Philippe MEUNIER, Jean-Claude MIGNON, Pierre MOREL-A-L'HUISSIER, Jean-Luc MOUDENC, Patrick OLLIER, Mme Valérie PÉCRESSE, MM. Bernard PERRUT, Édouard PHILIPPE, Jean-Frédéric POISSON, Mme Josette PONS, MM. Frédéric REISS, Bernard REYNÈS, Franck RIESTER, Arnaud ROBINET, Camille de ROCCA SERRA, Mme Sophie ROHFRITSCH, MM. Martial SADDIER, Paul SALEN, François SCELLIER, Mme Claudine SCHMID, MM. André SCHNEIDER, Jean-Marie SERMIER, Fernand SIRÉ, Thierry SOLÈRE, Michel SORDI, Éric STRAUMANN, Lionel TARDY, Jean-Charles TAUGOURDEAU, Guy TEISSIER, Michel TERROT, Jean-Marie TETART, Mme Catherine VAUTRIN, MM. Jean-Pierre VIGIER, Philippe VITEL, Michel VOISIN, Jean-Luc WARSMANN, Éric WOERTH, Mme Marie-Jo ZIMMERMANN, MM. François-Xavier VILLAIN, Gilles BOURDOULEIX, Philippe VIGIER, Jean-Christophe FROMANTIN, Rudy SALLES, Charles de COURSON, André SANTINI, Jean-Louis BORLOO, François SAUVADET, Francis HILLMEYER, Yves JÉGO et Thierry BENOIT, députés ;

et, le même jour, par MM. Jean-Claude GAUDIN, Gérard BAILLY, Philippe BAS, René BEAUMONT, Christophe BÉCHU, Claude BELOT, Joël BILLARD, Jean BIZET, Pierre BORDIER, Joël BOURDIN, Mme Marie-Thérèse BRUGUIÈRE, MM. François-Noël BUFFET, François CALVET, Christian CAMBON, Jean-Noël CARDOUX, Jean-Claude

CARLE, Mme Caroline CAYEUX, MM. Gérard CÉSAR, Pierre CHARON, Alain CHATILLON, Jean-Pierre CHAUVEAU, Christian COINTAT, Gérard CORNU, Raymond COUDERC, Jean-Patrick COURTOIS, Philippe DALLIER, Serge DASSAULT, Mme Isabelle DEBRÉ, Robert del PICCHIA, MM. Francis DELATTRE, Gérard DÉRIOT, Mmes Catherine DEROCHE, Marie-Hélène DES ESGAULX, MM. Éric DOLIGÉ, Philippe DOMINATI, Michel DOUBLET, Alain DUFAUT, André DULAIT, Ambroise DUPONT, Louis DUVERNOIS, Jean-Paul EMORINE, Mme Jacqueline FARREYROL, MM. André FERRAND, Louis-Constant FLEMING, Michel FONTAINE, Alain FOUCHÉ, Bernard FOURNIER, Jean-Paul FOURNIER, Christophe-André FRASSA, Yann GAILLARD, René GARREC, Mme Joëlle GARRIAUD-MAYLAM, MM. Patrice GÉLARD, Bruno GILLES, Mme Colette GIUDICELLI, MM. Alain GOURNAC, Francis GRIGNON, François GROSIDIER, Charles GUENÉ, Pierre HÉRISSON, Michel HOUEL, Jean-François HUMBERT, Benoît HURÉ, Jean-Jacques HYEST, Mmes Sophie JOISSAINS, Chantal JOUANNO, Christiane KAMMERMANN, M. Roger KAROUTCHI, Mmes Fabienne KELLER, Élisabeth LAMURE, MM. Gérard LARCHER, Daniel LAURENT, Jean-René LECERF, Jacques LEGENDRE, Dominique de LEGGE, Jean-Pierre LELEUX, Jean-Claude LENOIR, Philippe LEROY, Roland du LUART, Michel MAGRAS, Philippe MARINI, Jean-François MAYET, Mme Colette MÉLOT, MM. Albéric de MONTGOLFIER, Philippe NACHBAR, Louis NÈGRE, Philippe PAUL, Jackie PIERRE, François PILLET, Xavier PINTAT, Rémy POINTEREAU, Christian PONCELET, Ladislas PONIATOWSKI, Hugues PORTELLI, Mmes Sophie PRIMAS, Catherine PROCACCIA, MM. Jean-Pierre RAFFARIN, Henri de RAINCOURT, André REICHARDT, Bruno RETAILLEAU, Charles REVET, Bernard SAUGEY, René-Paul SAVARY, Michel SAVIN, Bruno SIDO, Mme Esther SITTNER, MM. André TRILLARD, Mme Catherine TROENDLE, MM. François TRUCY, Hilarion VENDEGOU, René VESTRI et Jean-Pierre VIAL, sénateurs.

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 la loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 modifiée relative aux lois de finances ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le code de l'action sociale et des familles ;

Vu le code des douanes ;

Vu le code de l'énergie ;

Vu le code de la sécurité sociale ;

Vu la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale ;

Vu la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication ;

Vu la loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 de finances pour 1989 ;

Vu la loi n° 90-568 du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de la poste et à France Télécom ;

Vu l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale ;

Vu la loi n° 2002-1050 du 6 août 2002 de finances rectificative pour 2002 ;

Vu la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités ;

;

Vu la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat;
Vu la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009 ;
Vu la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 ;
Vu la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 ;
Vu la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 ;
Vu la décision C(2011) 9403 final de la Commission européenne du 20 décembre 2011;
Vu les observations du Gouvernement en réponse aux saisines, enregistrées le 3 août 2012 ;

Le rapporteur ayant été entendu ;

1. Considérant que les députés et sénateurs requérants défèrent au Conseil constitutionnel la loi de finances rectificative pour 2012 ; qu'ils font valoir que les articles 31 et 33 n'ont pas leur place dans une telle loi ; qu'en outre, les sénateurs requérants formulent le même grief à l'encontre de ses articles 41, 44 et 45 ; que les députés et sénateurs requérants contestent, sur le fond, la conformité à la Constitution de ses articles 3, 4, 20, 29 et 42 en soutenant en outre que l'article 29 n'a pas sa place en loi de finances ; que les députés requérants contestent enfin la conformité à la Constitution de ses articles 12, 28, 32 et 41 et les sénateurs requérants celle de son article 10 ;

- SUR LA PROCÉDURE D'ADOPTION DE L'ENSEMBLE DE LA LOI :

2. Considérant que, selon le dernier alinéa de l'article 48 de la Constitution : « Une séance par semaine au moins, y compris pendant les sessions extraordinaires prévues à l'article 29, est réservée par priorité aux questions des membres du Parlement et aux réponses du Gouvernement » ;

3. Considérant qu'un projet ou une proposition de loi qui serait adopté au cours d'une semaine dont l'ordre du jour avait été établi en méconnaissance du dernier alinéa de l'article 48 de la Constitution serait adopté selon une procédure contraire à la Constitution ;

4. Considérant que le Parlement a été convoqué en session extraordinaire à partir du mardi 3 juillet 2012 ; qu'aucune séance publique n'a été réservée par priorité aux questions des membres du Parlement et aux réponses du Gouvernement dans l'ordre du jour de l'une et l'autre des assemblées au cours de la première semaine de la session extraordinaire ; que, toutefois, le projet de loi de finances rectificative pour 2012, déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale le 4 juillet 2012, n'a pas été adopté par l'Assemblée nationale au cours de la première semaine de la session extraordinaire ; que la procédure d'examen du projet de loi n'est donc pas contraire à la Constitution ;

- SUR LA PROCÉDURE D'ADOPTION DES ARTICLES 31, 33, 44 ET 45 :

5. Considérant que l'article 31, qui modifie les articles L. 137-13 et L. 137-14 du code de la sécurité sociale, augmente le taux de la contribution patronale ainsi que de la contribution salariale sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions d'actions gratuites, pour les options consenties et les attributions effectuées à compter du 11 juillet 2012 ;

6. Considérant que l'article 33, qui modifie les articles L. 137 16, L. 135-3, L. 135-3-1, L. 241-2 et L. 241-3 du code de la sécurité sociale, augmente le taux de la contribution mentionnée à l'article L. 137-15 du même code pour les rémunérations ou gains versés à compter du 1er août 2012 et modifie également la répartition du produit de cette contribution ;

7. Considérant que l'article 44 reporte au 1er janvier 2013 la date butoir fixée par l'article 49 de la loi du 10 août 2007 susvisée à compter de laquelle les universités doivent appliquer les dispositions du chapitre Ier du titre III de la loi du 10 août 2007 susvisée ;

8. Considérant que l'article 45, relatif à l'article 12-2 de la loi du 26 janvier 1984 susvisée, modifie le taux de la cotisation obligatoire versée au Centre national de la fonction publique territoriale par les communes, les départements, les régions, leurs établissements publics et les maisons départementales des personnes handicapées pour l'exercice 2013 ;

9. Considérant que, selon les députés et sénateurs requérants, les articles 31 et 33 de la loi déferée n'ont pas leur place dans une loi de finances rectificative ; qu'ils auraient donc été adoptés selon une procédure contraire à la Constitution ; que les sénateurs requérants contestent également sur ce fondement les articles 44 et 45 de la loi déferée ;

10. Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de la combinaison des articles 34 et 35 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée que la loi de finances rectificative peut comporter des « dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature qui n'affectent pas l'équilibre budgétaire » ;

11. Considérant que les contributions salariale et patronale sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions d'actions gratuites et la contribution mentionnée à l'article L. 137-15 du code de la sécurité sociale sont destinées à assurer le financement des dépenses des régimes obligatoires de sécurité sociale et des organismes concourant au financement de ces régimes et ne constituent pas des cotisations ouvrant des droits aux prestations et avantages servis par ces régimes ; que la cotisation obligatoire affectée au Centre national de la fonction publique territoriale, destinée à assurer le financement des dépenses de toute nature qui incombent à cet établissement, ne constitue ni une rémunération pour services rendus ni une subvention ; que, par suite, les dispositions des articles 31, 33 et 45 sont relatives à l'assiette ou au taux d'impositions qui n'affectent pas

l'équilibre budgétaire de l'État ; qu'elles ont donc leur place dans la loi de finances rectificative ;

12. Considérant, en second lieu, qu'il résulte de la combinaison des articles 34 et 35 de la loi organique du 1er août 2001 susvisée que la loi de finances rectificative peut comporter des « dispositions affectant directement les dépenses budgétaires de l'année » ;

13. Considérant que les dispositions dont l'application est reportée par l'article 44 sont relatives aux responsabilités des universités en matière budgétaire et de gestion des ressources humaines ; qu'elles ont notamment pour objet de modifier la répartition des crédits de l'État destinés aux universités ; qu'à ce titre, elles affectent directement les dépenses budgétaires de l'année ; que, par suite, l'article 44 de la loi déferée a sa place en loi de finances rectificative ;

14. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les articles 31, 33, 44 et 45 n'ont pas été adoptés selon une procédure contraire à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 3 :

15. Considérant que l'article 3 réforme les allègements sociaux et fiscaux attachés aux heures supplémentaires et complémentaires de travail qui avaient été instaurés par la loi du 21 août 2007 susvisée ; qu'il supprime les exonérations d'impôt sur le revenu sur les rémunérations perçues au titre des heures supplémentaires et complémentaires ; qu'il supprime également les réductions de cotisations sociales salariales et réserve aux entreprises de moins de vingt salariés les déductions de cotisations sociales patronales ; que la suppression des exonérations d'impôt sur le revenu s'applique aux rémunérations perçues à raison des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1er août 2012 ; que la suppression des réductions de cotisations sociales salariales et patronales s'applique aux rémunérations perçues à raison des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1er septembre 2012 ; que, « lorsque la période de décompte du temps de travail ne correspond pas au mois calendaire », le régime antérieur d'exonération des cotisations sociales salariales demeure applicable à la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires versée jusqu'à la fin de la période de décompte du temps de travail en cours, au plus tard le 31 décembre 2012 ;

16. Considérant que, selon les députés requérants, en traitant différemment les salariés, selon que la comptabilisation de leurs heures de travail s'effectue ou non sur une période d'un mois, cet article méconnaît le principe d'égalité et, en outre, est entaché d'inintelligibilité ; qu'ils soutiennent également que la suppression des allègements sociaux et fiscaux attachés aux heures supplémentaires et complémentaires de travail porte atteinte à la liberté d'entreprendre en faisant peser sur les entreprises des contraintes excessives au regard de l'objectif poursuivi de maintien de l'emploi ; que, selon les sénateurs requérants, ce même article crée une rupture d'égalité entre salariés selon qu'ils ont effectué les heures supplémentaires avant ou après le 1er août 2012 et avant ou après le 1er septembre 2012 ; qu'ils soutiennent également que l'abrogation des exonérations fiscales mises en place par la loi du 21 août 2007 susvisée a un caractère rétroactif dans la mesure où elle doit s'appliquer aux rémunérations perçues à raison

des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1er août 2012, alors que la loi de finances rectificative sera promulguée postérieurement à cette date ;

17. 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 méconnaîtrait la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 s'il portait aux situations légalement acquises une atteinte qui ne soit justifiée par un motif d'intérêt général suffisant ;

18. Considérant que la liberté d'entreprendre découle de l'article 4 de la Déclaration de 1789 ; qu'il est toutefois loisible au législateur d'apporter à cette liberté des limitations liées à des exigences constitutionnelles ou justifiées par l'intérêt général, à la condition qu'il n'en résulte pas d'atteintes disproportionnées au regard de l'objectif poursuivi ;

19. Considérant 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 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 ; qu'il n'en résulte pas pour autant que le principe d'égalité oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ;

20. Considérant qu'il incombe au législateur, compétent en vertu de l'article 34 de la Constitution pour déterminer les principes fondamentaux du droit du travail, de poser des règles propres à assurer, conformément aux dispositions du Préambule de la Constitution de 1946, le droit pour chacun d'obtenir un emploi tout en permettant l'exercice de ce droit par le plus grand nombre ;

21. Considérant, en premier lieu, qu'en adoptant les dispositions contestées qui suppriment l'incitation à recourir aux heures supplémentaires et complémentaires de travail, le législateur a entendu favoriser le recours à l'emploi ; qu'à cette fin, il lui était loisible de modifier le dispositif d'exonérations fiscales et sociales attachées à ces heures ; que les dispositions contestées, qui ne portent pas atteinte à la liberté d'entreprendre, ne méconnaissent pas davantage le droit pour chacun d'obtenir un emploi ;

22. Considérant, en deuxième lieu, d'une part, que la différence de traitement entre salariés opérée par l'article 3 de la loi déferée pour l'exonération de cotisations sociales, selon que « la période de décompte » de leur temps de travail correspond ou non « au mois calendaire », trouve sa justification dans la différence de situations existant entre ces salariés ;

23. Considérant, d'autre part, que la différence de traitement qui résulte de la succession de

deux régimes juridiques dans le temps n'est pas, en elle-même, contraire au principe d'égalité ; que les différences de traitement entre salariés selon qu'ils ont effectué des heures supplémentaires ou complémentaires avant ou après le 1er août 2012, en ce qui concerne la suppression des exonérations fiscales, ou avant ou après le 1er septembre 2012, en ce qui concerne la suppression des réductions de cotisations sociales, résulte de la succession de deux régimes juridiques dans le temps ; que, par suite, elles ne méconnaissent pas le principe d'égalité ;

24. Considérant, en dernier lieu, que l'article 3, qui n'est pas entaché d'inintelligibilité, n'affecte pas une situation légalement acquise ; qu'il n'est pas contraire à l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

25. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'article 3 de la loi déférée n'est contraire à aucune règle ni à aucun principe de valeur constitutionnelle ; qu'il doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 4 :

26. Considérant que l'article 4 institue, au titre de l'année 2012, une contribution exceptionnelle sur la fortune ; que cette contribution est due par les personnes assujetties à l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2012 ; que son assiette est établie selon les mêmes règles que celles relatives à l'assiette de cet impôt ; que son barème est progressif ; que le montant dû au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune en 2012 avant l'éventuelle imputation des réductions d'impôt est déduit du montant dû au titre de cette contribution exceptionnelle ;

27. Considérant que, selon les requérants, en rehaussant les taux de l'imposition sur le patrimoine, ces dispositions instituent une imposition confiscatoire ; qu'en omettant de prévoir un mécanisme permettant de limiter le montant de cette imposition en fonction des revenus du contribuable, ces dispositions introduiraient une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; qu'elles comprennent, en méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt, des effets de seuil conduisant des titulaires de patrimoine à payer davantage au titre de la contribution exceptionnelle que d'autres titulaires d'un patrimoine de valeur supérieure ; qu'elles auraient pour effet de modifier rétroactivement le barème de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2012 et porteraient ainsi atteinte à la garantie des droits énoncée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

28. Considérant 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 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 ;

29. Considérant 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 ;

30. 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 ;

31. Considérant, en premier lieu, qu'en instituant la contribution exceptionnelle sur la fortune, le législateur a entendu mettre en place une imposition différentielle par rapport à l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de 2012 ; qu'il a établi l'assiette de cette contribution selon les règles relatives à l'assiette de cet impôt ; qu'il a retenu des tranches et des taux d'imposition qui assurent, en prenant en compte à la fois la contribution exceptionnelle et l'impôt de solidarité sur la fortune, la progressivité de ces impositions acquittées en 2012 au titre de la détention d'un ensemble de biens et de droits ;

32. Considérant, en deuxième lieu, que le législateur a accru le nombre de tranches et rehaussé les taux de l'imposition pesant sur la détention du patrimoine en 2012 afin d'augmenter l'imposition des détenteurs de ces patrimoines et de dégager de nouvelles recettes fiscales ; qu'il a relevé le niveau de ces taux tout en maintenant à 1,3 million d'euros le seuil d'assujettissement et en laissant de nombreux biens et droits hors de l'assiette de cette imposition ; qu'il a fixé à 1,8 % le taux marginal supérieur pour les patrimoines d'une valeur excédant 16,79 millions d'euros ; que le Conseil constitutionnel ne dispose pas d'un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en alourdissant la charge pesant sur certains contribuables tout en renforçant la progressivité des impositions acquittées en 2012 au titre de la détention d'un ensemble de biens et de droits, le législateur a fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts poursuivis ; que la contribution exceptionnelle sur la fortune, combinée avec l'impôt de solidarité sur la fortune pour 2012, ne fait pas peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de la capacité contributive que confère la détention d'un ensemble de biens et de droits ;

33. Considérant, en troisième lieu, que, pour ne pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques, le législateur a, depuis la création de l'impôt de solidarité sur la fortune par la loi du 23 décembre 1988 susvisée, inclus dans le régime de celui-ci des règles de plafonnement qui ne procèdent pas d'un calcul impôt par impôt et qui

limitent la somme de l'impôt de solidarité sur la fortune et des impôts dus au titre des revenus et produits de l'année précédente à une fraction totale des revenus nets de l'année précédente ; que, si, dans la loi du 29 juillet 2011 susvisée, le législateur a pu abroger, à compter de l'année 2012, l'article 885 V bis du code général des impôts relatif au plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune sans méconnaître la Constitution, c'est en raison de la forte baisse concomitante des taux de cet impôt ; que le législateur ne saurait établir un barème de l'impôt de solidarité sur la fortune tel que celui qui était en vigueur avant l'année 2012 sans l'assortir d'un dispositif de plafonnement ou produisant des effets équivalents destiné à éviter une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

34. Considérant, toutefois, que la loi de finances rectificative contestée met en œuvre, en cours d'année, de nouvelles orientations fiscales qui incluent, de manière non renouvelable, la création d'une contribution exceptionnelle sur la fortune exigible au titre de la seule année 2012 ; que cette contribution est établie après déduction de l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2012 ; qu'est déduit le montant brut de cet impôt sans remettre en cause les réductions imputées par le contribuable sur l'impôt de solidarité sur la fortune ; qu'en outre, le droit à restitution acquis en application des articles 1er et 1649-0 A du code général des impôts au titre des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2010, en s'imputant sur l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2012 pour les contribuables redevables de cet impôt, produit ses effets sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due en 2012 ; que, dans ces conditions, la rupture de l'égalité devant les charges publiques qui découle de l'absence de dispositif de plafonnement ou produisant des effets équivalents ne doit pas conduire à juger cette contribution exceptionnelle contraire à la Constitution ;

35. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les griefs tirés de l'atteinte à l'égalité devant l'impôt et les charges publiques garantie par les articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789 doivent être écartés ;

36. Considérant, en quatrième lieu, que la contribution exceptionnelle sur la fortune au titre de l'année 2012 est établie en fonction de la valeur des biens et droits détenus au 1er janvier 2012 ; que, toutefois, le fait générateur de l'imposition est la situation du contribuable à la date de l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative ; que ne seront redevables de la contribution exceptionnelle sur la fortune que les contribuables en vie à la date du fait générateur ; qu'il est également prévu que les contribuables ayant quitté le territoire national entre le 1er janvier et le 4 juillet 2012 pourront déduire de l'assiette de la contribution exceptionnelle sur la fortune la valeur de leurs biens qui ne sont pas situés en France ; que l'imposition qui est instituée ne revêt ainsi aucun caractère rétroactif et n'affecte pas une situation légalement acquise ; qu'elle n'est pas contraire à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

37. Considérant que l'article 4 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 10 :

38. Considérant que l'article 10 institue, au titre de l'année 2012, une contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks de produits pétroliers ;

39. Considérant que, selon les sénateurs requérants, en retenant pour la contribution exceptionnelle une assiette correspondant à la détention révolue de produits pétroliers, au cours des trois derniers mois de l'année 2011, en excluant du champ de l'imposition les personnes qui ne sont propriétaires d'aucun stock au 4 juillet 2012, en exonérant les propriétaires qui auraient totalement interrompu leur activité pendant une durée continue supérieure à trois mois au cours du premier semestre 2012 et en incluant dans l'assiette de la taxe la détention liée à l'obligation légale de constituer et de conserver des stocks stratégiques, l'article contesté instituerait une imposition sans rapport avec la capacité contributive des contribuables et qui méconnaîtrait le principe d'égalité devant les charges publiques ;

40. Considérant, en premier lieu, que la contribution exceptionnelle est due par les entreprises propriétaires au 4 juillet 2012 de volumes de produits pétroliers placés sous l'un des régimes de suspension de taxes prévus aux articles 158 A et 165 du code des douanes ; que cette contribution a pour assiette la valeur moyenne des volumes ainsi définis dont les redevables étaient propriétaires au dernier jour de chacun des trois derniers mois de l'année 2011 ; que l'assiette de la taxe est déterminée à partir du volume des stocks détenus le dernier jour de chacun des trois derniers mois de l'année 2011 afin de prendre en compte le volume moyen des stocks de produits pétroliers détenus sous un régime de suspension de taxes ; que la définition de la valeur moyenne des produits pétroliers correspond à celle qui a été fixée forfaitairement pour le dernier trimestre de l'année 2011 en application du 1° du 2 de l'article 298 du code général des impôts ; que la définition de cette valeur moyenne pour les gaz de pétrole et autres hydrocarbures gazeux est calculée à partir du prix de revient de ces produits au 31 décembre 2011 ; que l'assiette de la taxe inclut les stocks stratégiques qui doivent être constitués et conservés en application de l'article L. 642-2 du code de l'énergie ;

41. Considérant que le législateur a entendu prélever des recettes supplémentaires sur les entreprises du secteur pétrolier à raison des stocks dont elles étaient propriétaires sous un régime de suspension de taxes au cours du dernier trimestre 2011 ; que le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en taxant la propriété de volumes de produits pétroliers placés sous un régime de suspension de taxes quelle que soit la raison de détention de ces stocks, le législateur a défini un fait générateur et établi une assiette en lien avec les capacités contributives des entreprises du secteur pétrolier ;

42. Considérant, en second lieu, que le législateur a exclu du champ de la contribution les entreprises qui ne sont propriétaires d'aucun volume de produits pétroliers placés sous un régime de suspension de taxes à la date du 4 juillet 2012 ; qu'il a prévu une exonération de la contribution pour les entreprises propriétaires au 4 juillet 2012 de volumes de produits pétroliers placés sous un régime de suspension de taxes qui auraient interrompu leur activité pendant une durée continue supérieure à trois mois au cours du premier semestre 2012 ; qu'il

a ainsi entendu prendre en compte la situation des entreprises en difficulté, et notamment des raffineries ayant cédé la propriété de leurs volumes de produits pétroliers ou fermé temporairement leurs installations ; qu'en distinguant la situation des propriétaires de volumes de produits pétroliers qui ont dû interrompre leur activité pendant une durée continue supérieure à trois mois ainsi que celle des entreprises ayant dû céder la propriété de leurs volumes de produits pétroliers, le législateur a fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en relation avec les buts poursuivis ; que tous les propriétaires de volumes de produits pétroliers au 4 juillet 2012 qui détenaient des stocks au 31 décembre 2011 et n'ont pas cessé depuis lors leur activité pendant plus de trois mois seront imposables dans les mêmes conditions ;

43. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit être écarté ; que l'article 10 n'est pas contraire à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 12 :

44. Considérant qu'en vertu de l'article 30 de la loi du 28 décembre 2011 susvisée, les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujettis à une contribution exceptionnelle sur cet impôt au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 30 décembre 2013 ; que l'article 12 de la loi déferée prévoit la mise en place d'un versement anticipé de cette contribution exceptionnelle ; que ce versement anticipé qui s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2012, est exigible à la date prévue pour le paiement du dernier acompte d'impôt sur les sociétés de l'exercice ou de la période d'imposition ; que le montant du versement anticipé est fixé, pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires compris entre 250 millions et un milliard d'euros, à 75 % du montant de la contribution exceptionnelle estimée au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cours, et, pour celles ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros, à 95 % du montant de cette contribution ;

45. Considérant que, selon les députés requérants, ce dispositif conduira nombre d'entreprises à acquitter cette contribution dès le 15 décembre 2012 ; qu'en adoptant une telle mesure, qui n'était pas prévisible, le législateur aurait porté atteinte à la garantie des droits proclamée par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

46. Considérant que les dispositions contestées qui prévoient le versement anticipé de cette contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ne modifient pas l'impôt dû au titre de l'exercice clos à compter du 31 décembre 2012 ; qu'elles ne revêtent aucun caractère rétroactif ; que le législateur n'a pas porté atteinte aux situations légalement acquises ; qu'il n'a pas méconnu l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

47. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'article 12 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 20 :

48. Considérant que l'article 30 de la loi du 2 juillet 1990 susvisée prévoit que la liquidation et le service des pensions allouées en application du code des pensions civiles et militaires de retraite aux fonctionnaires de La Poste et de France Télécom sont effectués par l'État et, qu'en contrepartie, ces entreprises sont astreintes à verser au Trésor public une contribution employeur à caractère libératoire en proportion des sommes payées à titre de traitement soumis à retenue pour pension ; que, s'agissant de France Télécom, « le taux de la contribution libératoire est calculé de manière à égaliser les niveaux de charges sociales et fiscales obligatoires assises sur les salaires entre France Télécom et les autres entreprises du secteur des télécommunications relevant du droit commun des prestations sociales, pour ceux des risques qui sont communs aux salariés de droit commun et aux fonctionnaires de l'État » ; que l'article 20 de la loi déferée a pour objet de modifier les modalités de calcul des versements que France Télécom doit acquitter à l'État en contrepartie de la prise en charge par celui-ci des pensions de ses fonctionnaires ; qu'en supprimant, à l'article 30 précité, la référence à « ceux des risques qui sont communs aux salariés de droit commun et aux fonctionnaires de l'État », il intègre, dans le champ de la contribution versée par France Télécom, les risques chômage et garantie des salaires auxquels cette partie du personnel n'est pas soumise ;

49. Considérant que, selon les auteurs des saisines, cette disposition tire les conséquences de la décision de la Commission européenne du 20 décembre 2011 susvisée aux termes de laquelle les modalités actuelles de cette contribution constituent une aide d'État ; qu'un tel prélèvement, qui est au nombre des impositions de toutes natures, serait contraire à l'article 34 de la Constitution dans la mesure où il devrait être restitué à l'entreprise en cas d'annulation de la décision de la Commission européenne par la Cour de justice de l'Union européenne saisie d'un recours à cette fin ; qu'il serait également contraire au principe d'égalité devant l'impôt en ce que l'entreprise qui a déjà supporté les conséquences financières de la prise en charge de la retraite de ses fonctionnaires par l'État devrait supporter la charge de ce nouveau prélèvement; qu'il serait, en outre, contraire au principe d'égalité devant les charges publiques dans la mesure où La Poste n'est pas assujettie aux mêmes obligations ;

50. Considérant qu'en modifiant les modalités de calcul des versements que France Télécom doit acquitter à l'État en contrepartie de la prise en charge par celui-ci des pensions de ses fonctionnaires, les dispositions contestées ont pour seul objet « d'égaliser les niveaux de charges sociales et fiscales obligatoires assises sur les salaires entre France Télécom et les autres entreprises du secteur des télécommunications » ; que le législateur a ainsi entendu se conformer à la décision de la Commission européenne du 20 décembre 2011 susvisée dans l'attente de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne devant laquelle cette décision est contestée; que l'entreprise France Télécom serait, en fonction de cet arrêt, justifiée à demander le remboursement des sommes versées en application des dispositions contestées ; qu'en elles-mêmes, ces dispositions ne méconnaissent pas les exigences constitutionnelles découlant des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789 ; que La Poste et France Télécom ne sont pas placées dans une situation identique ; qu'aucune exigence constitutionnelle n'impose

que ces entreprises soient soumises aux mêmes règles ;

51. Considérant que l'article 20, qui ne méconnaît pas davantage l'article 34 de la Constitution, doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 28 :

52. Considérant que l'article 28 abaisse le taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée sur les livres et certains spectacles ; que, selon les députés requérants, en tant qu'il instaure une différence de traitement entre les établissements dans lesquels sont donnés des spectacles de variétés selon qu'il est d'usage de consommer pendant les séances, l'article 28 méconnaît le principe d'égalité devant l'impôt ;

53. Considérant que le 1° du paragraphe I de l'article 28 modifie l'article 278-0 bis du code général des impôts ; qu'il complète la liste des activités ou opérations pour lesquelles la taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 5,5 % ; que le b) de ce 1° complète cette liste par un F dont le 1° prévoit que sont soumis au taux réduit : « Les spectacles suivants : théâtres, théâtres de chansonniers, cirques, concerts ; spectacles de variétés à l'exception de ceux qui sont donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances » ; que le a) du 3° du paragraphe I de l'article 28 supprime en conséquence les deuxième à sixième alinéas du b bis de l'article 279 du même code qui soumettaient ces spectacles à un taux de taxe sur la valeur ajoutée de 7 % ;

54. Considérant que la disposition contestée a pour seul objet d'abaisser de 7 % à 5,5 % le taux de la taxe sur la valeur ajoutée sur certains spectacles, en maintenant l'exclusion des spectacles de variétés du bénéfice du taux réduit lorsqu'ils sont donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances ; que cette exclusion crée une différence de traitement entre des spectacles donnés dans des conditions différentes ; qu'elle n'introduit pas de différence de traitement entre des personnes placées dans la même situation ; qu'il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que le deuxième alinéa du b) du 1° et le a) du 3° du paragraphe I de l'article 28 doivent être déclarés conformes à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 29 :

55. Considérant que l'article 29, qui modifie les articles L. 136 6, L. 136-7, L. 245-14 et L. 245-15 du code de la sécurité sociale ainsi que les articles 15 et 16 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 susvisée, assujettit à la contribution sociale sur les revenus du patrimoine, au prélèvement social sur les revenus du patrimoine, à la contribution additionnelle à ce prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les

revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles perçus à compter du 1er janvier 2012 par les personnes physiques domiciliées hors de France ; qu'il assujettit à la contribution sociale sur les revenus de placement, au prélèvement social sur les revenus de placement, à la contribution additionnelle à ce prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les plus-values de cession de biens ou droits immobiliers ou de parts de sociétés immobilières perçues par les personnes physiques domiciliées hors de France à compter de la publication de la loi ;

56. Considérant que, selon les requérants, ces dispositions n'ont pas leur place en loi de finances et méconnaissent les engagements européens de la France ;

57. Considérant, en premier lieu, que les contributions sociales sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement, les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement et la contribution pour le remboursement de la dette sociale sont destinés à assurer le financement des dépenses des régimes obligatoires de sécurité sociale et des organismes concourant au financement de ces régimes ou à l'amortissement de leur dette et ne constituent pas des cotisations ouvrant des droits aux prestations et avantages servis par ces régimes ; que la contribution additionnelle aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et de placement, destinée à financer le fonds national des solidarités actives, ne constitue pas davantage une cotisation ouvrant des droits aux prestations versées par ce fonds ; que, par suite, les dispositions de l'article 29 sont relatives à l'assiette ou au taux d'impositions de toutes natures ; qu'elles ont donc leur place dans la loi de finances rectificative ; qu'ainsi, l'article 29 a été adopté selon une procédure qui n'est pas contraire à la Constitution ;

58. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 55 de la Constitution : « Les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie » ; que, si ces dispositions confèrent aux traités, dans les conditions qu'elles définissent, une autorité supérieure à celle des lois, elles ne prescrivent ni n'impliquent que le respect de ce principe doive être assuré dans le cadre du contrôle de la conformité des lois à la Constitution ; que le moyen tiré du défaut de compatibilité d'une disposition législative aux engagements internationaux et européens de la France ne saurait être regardé comme un grief d'inconstitutionnalité ; que l'examen d'un tel grief fondé sur les traités ou le droit de l'Union européenne relève de la compétence des juridictions administratives et judiciaires ;

59. Considérant que les dispositions contestées, qui n'ont pas pour objet d'instituer une double imposition, ne méconnaissent aucune exigence constitutionnelle ; que, par suite, l'article 29 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 32 :

60. Considérant que l'article 32 modifie l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale relatif aux contributions versées par l'employeur sur les régimes de retraite conditionnant la

constitution de droits à prestations à l'achèvement de la carrière du bénéficiaire dans l'entreprise et dont le financement par l'employeur n'est pas individualisable par salarié ; qu'il double le taux de cette contribution en le portant à 32 % lorsque la contribution est assise sur les rentes, à 24 % lorsqu'elle est assise sur le montant des primes versées par l'employeur pour le financement de ces régimes et à 48 % lorsqu'elle est assise sur la partie de la dotation aux provisions, ou du montant mentionné en annexe au bilan, correspondant au coût des services rendus au cours de l'exercice ; que l'augmentation du taux de la contribution assise sur les rentes versées est applicable à celles correspondant aux retraites qui ont été liquidées à compter du 1er janvier 2013 ;

61. Considérant que, selon les députés requérants, en ne rendant cette modification de taux applicable qu'aux rentes versées au titre des retraites liquidées à compter du 1er janvier 2013, ces dispositions instituent une différence de traitement avec les retraites liquidées avant cette date qui n'est pas en lien avec l'objet de la loi ;

62. Considérant qu'en appliquant la hausse du taux de contribution aux seules rentes versées au titre des retraites liquidées à compter du 1er janvier 2013, le législateur a entendu ne pas remettre en cause le taux de contribution applicable aux rentes versées au titre de retraites déjà liquidées ou qui le seraient d'ici le 31 décembre 2012 ; que, s'agissant de pensions de retraite, le choix du législateur de faire dépendre le taux de contribution de la date de la liquidation de ces pensions ne méconnaît pas le principe d'égalité ; que l'article 32 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 41 :

63. Considérant que l'article 41 est relatif à l'aide médicale de l'État ; que le 1° du paragraphe I de l'article 41 supprime, à l'article L. 251-1 du code de l'action sociale et des familles, la condition d'acquittement d'un droit de timbre annuel pour accéder à l'aide médicale de l'État ; que le 2° du même paragraphe supprime, à l'article L. 251-2 du même code, l'agrément préalable à la délivrance de certains soins hospitaliers aux personnes bénéficiant de cette aide ; que le 3° du même paragraphe modifie, à l'article L. 252-1 du même code, la liste des organismes auprès desquels une demande relative à cette aide peut être déposée ; que le 4° du même paragraphe abroge l'article L. 253-3-1 du même code relatif au Fonds national de l'aide médicale de l'État ; que le paragraphe II abroge l'article 968 E du code général des impôts qui instituait ce droit de timbre ; que le paragraphe III fixe les conditions d'application de cette réforme ;

64. Considérant que, selon les sénateurs requérants, ces dispositions n'ont pas leur place en loi de finances ; que, selon les députés requérants, la gratuité des soins apportés aux personnes étrangères qui se trouvent sur le territoire de la République en situation irrégulière méconnaît le bon emploi des deniers publics ainsi que l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et porte atteinte au principe d'égalité compte tenu de la différence instituée entre les bénéficiaires de l'aide médicale de l'État et les personnes dont les soins sont pris en charge au titre de l'assurance maladie, qui doivent supporter les franchises médicales ; que les députés requérants soutiennent que l'amendement, adopté en première lecture au Sénat, dont

sont issues les dispositions du 3° du paragraphe I, aurait dû être déclaré irrecevable dès son dépôt au motif qu'il avait pour conséquence l'aggravation d'une charge publique ;

. En ce qui concerne la procédure :

65. Considérant, en premier lieu, que les dispositions de l'article 41, qui sont relatives aux conditions d'accès à l'aide médicale de l'État, ont un impact direct sur les dépenses du budget de l'État ; que ces dispositions ont donc leur place dans la loi de finances rectificative ;

66. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 40 de la Constitution : « Les propositions et amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique » ; que la question de la recevabilité financière d'un amendement d'origine parlementaire doit avoir été soulevée devant la première chambre qui en a été saisie pour que le Conseil constitutionnel puisse en examiner la conformité à l'article 40 de la Constitution ; qu'en l'espèce, l'amendement dont est issu le 3° du paragraphe I de l'article 41 n'a pas vu sa recevabilité contestée, en application de l'article 40 de la Constitution, devant le Sénat ; que la question de la recevabilité de l'amendement n'ayant pas été soulevée devant le Sénat, elle ne peut être directement invoquée par les députés requérants devant le Conseil constitutionnel ;

67. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les dispositions de l'article 41 n'ont pas été adoptées selon une procédure contraire à la Constitution ;

En ce qui concerne le fond :

68. Considérant qu'aux termes du onzième alinéa du Préambule de 1946, la Nation « garantit à tous, notamment à l'enfant, à la mère et aux vieux travailleurs, la protection de la santé, la sécurité matérielle, le repos et les loisirs. Tout être humain qui, en raison de son âge, de son état physique ou mental, de la situation économique, se trouve dans l'incapacité de travailler a le droit d'obtenir de la collectivité des moyens convenables d'existence » ; 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, dès lors que, ce faisant, il ne prive pas de garanties légales des exigences constitutionnelles ;

69. Considérant que l'aide médicale de l'État bénéficie aux personnes étrangères en situation irrégulière qui résident en France de manière ininterrompue depuis plus de trois mois et dont les ressources ne dépassent pas le plafond fixé par décret en application de l'article L. 861-1 du code de la sécurité sociale ; que cette aide met à la charge de l'État des frais sanitaires mentionnés à l'article L. 251-2 du code de l'action sociale et des familles ;

70. Considérant, d'une part, que les personnes de nationalité française, de même que les personnes de nationalité étrangère résidant régulièrement en France, et dont les ressources

sont inférieures au plafond fixé par décret en application de l'article L. 861-1 du code de la sécurité sociale bénéficient, en application de cet article, d'une couverture complémentaire sans contrepartie contributive ; qu'il résulte de l'article L. 322-4 du même code que la participation mentionnée au paragraphe II de l'article L. 322-2 du même code et la franchise prévue à son paragraphe III ne sont pas exigées pour les bénéficiaires de cette protection complémentaire ; que, par suite, le moyen tiré de la différence de traitement entre les personnes bénéficiaires de l'aide médicale de l'État et les personnes bénéficiaires de la couverture maladie universelle complémentaire manque en fait ;

71. Considérant, d'autre part, qu'en restaurant la gratuité de l'aide médicale de l'État à l'égard des personnes étrangères qui résident en France sans être en situation régulière, le législateur n'a pas méconnu les exigences du onzième alinéa du Préambule de 1946 ;

72. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'article 41 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 42 :

73. Considérant qu'aux termes de l'article 133 de la loi du 27 décembre 2008 susvisée : « Toute extension éventuelle de la prise en charge des frais de scolarité des enfants français scolarisés dans un établissement d'enseignement français à l'étranger en sus des classes de seconde, de première et de terminale est précédée d'une étude d'impact transmise au Parlement, précisant notamment les modalités de son financement » ; que l'article 141 de la loi du 29 décembre 2010 susvisée dispose : « Nonobstant l'octroi de bourses scolaires, la prise en charge par l'État des frais de scolarité des enfants français scolarisés dans un établissement d'enseignement français à l'étranger ne peut excéder un plafond, par établissement, déterminé par décret pris après avis de l'Assemblée des Français de l'étranger et, au plus tard, le 31 juillet 2011.

« Le plafond est déterminé selon les frais de scolarité pratiqués l'année de référence fixée par le décret ; il est ajusté annuellement par arrêté, pour tenir compte notamment des variations des changes et des conditions locales d'existence » ;

74. Considérant que le paragraphe I de l'article 42 de la loi déferée abroge ces dispositions et que son paragraphe II prévoit la remise au Parlement par le Gouvernement d'un rapport « présentant les conséquences de la suppression de la prise en charge des frais de scolarité des enfants français scolarisés dans un établissement d'enseignement français à l'étranger et sur les ajustements à apporter aux bourses sur critères sociaux » ;

75. Considérant que, selon les députés et sénateurs requérants, en supprimant la prise en charge par l'État des frais de scolarité dans les établissements d'enseignement français à l'étranger, les dispositions de l'article 42 portent atteinte au principe de gratuité de l'enseignement public ; que les députés requérants soutiennent en outre qu'en rétablissant les

frais de scolarité « dès la rentrée 2012 », ces dispositions méconnaissent le principe de sécurité juridique ; qu'elles porteraient enfin atteinte au principe d'égalité entre les enfants scolarisés dans les établissements publics, selon qu'ils se trouvent en France ou à l'étranger ;

76. Considérant, en premier lieu, que la seconde phrase du treizième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946 dispose : « L'organisation de l'enseignement public gratuit et laïque à tous les degrés est un devoir de l'État » ; que cette obligation constitutionnelle d'organiser un enseignement public gratuit et laïque ne s'impose pas à l'État hors du territoire de la République ; que les dispositions contestées sont relatives aux conditions de prise en charge des frais de scolarité des enfants français scolarisés dans les établissements français à l'étranger ; que, par suite, le moyen tiré de la violation du principe de gratuité de l'enseignement public est inopérant ; que le principe d'égalité devant la loi n'impose pas davantage la gratuité de la scolarité des enfants français scolarisés à l'étranger ;

77. 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, dès lors que, ce faisant, il ne prive pas de garanties légales des exigences constitutionnelles ; que les dispositions contestées ne revêtent aucun caractère rétroactif et ne remettent pas en cause des situations légalement acquises ; que, par suite, le moyen tiré de l'atteinte à la sécurité juridique doit en tout état de cause être rejeté ;

78. Considérant que les dispositions de l'article 42 doivent être déclarées conformes à la Constitution ;

- SUR L'ARTICLE 40 :

79. Considérant qu'aux termes du paragraphe I de l'article 14 de la loi du 6 août 2002 susvisée : « Le Président de la République et les membres du Gouvernement reçoivent un traitement brut mensuel calculé par référence au traitement des fonctionnaires occupant les emplois de l'État classés dans la catégorie dite "hors échelle". Il est au plus égal au double de la moyenne du traitement le plus bas et du traitement le plus élevé de cette catégorie.

« Ce traitement est complété par une indemnité de résidence égale à 3 % de son montant et par une indemnité de fonction égale à 25 % de la somme du traitement brut et de l'indemnité de résidence.

« Le traitement brut mensuel, l'indemnité de résidence et l'indemnité de fonction du Président de la République et du Premier ministre sont égaux aux montants les plus élevés définis aux deux alinéas ci-dessus majorés de 50 %.

« Le traitement brut mensuel et l'indemnité de résidence sont soumis aux cotisations sociales obligatoires et imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires.

« Les éléments de rémunération du Président de la République sont exclusifs de tout autre traitement, pension, prime ou indemnité, hormis celles à caractère familial » ;

80. Considérant que l'article 40 de la loi déferée abaisse le taux fixé au troisième alinéa de ce paragraphe I de 50 % à 5 % ;

81. 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 » ; qu'en vertu de l'article 5 de la Constitution, le Président de la République est le garant de l'indépendance nationale et de l'intégrité du territoire ; qu'aux termes du premier alinéa de l'article 20 : « Le Gouvernement détermine et conduit la politique de la Nation » ; que le principe de la séparation des pouvoirs s'applique à l'égard du Président de la République et du Gouvernement ;

82. Considérant qu'en modifiant le traitement du Président de la République et du Premier ministre, l'article 40 de la loi déferée méconnaît le principe de la séparation des pouvoirs ; que, par suite, il doit être déclaré contraire à la Constitution ;

83. Considérant que la conformité à la Constitution d'une loi déjà promulguée peut être appréciée à l'occasion de l'examen des dispositions législatives qui la modifient, la complètent ou affectent son domaine ; qu'en l'espèce, l'article 40 modifie les dispositions du paragraphe I de l'article 14 de la loi du 6 août 2002 susvisée ; que ces dispositions, relatives au traitement du Président de la République et des membres du Gouvernement, doivent, pour les mêmes motifs, être déclarées contraires à la Constitution ;

- SUR LA PLACE D'AUTRES DISPOSITIONS DANS LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE :

84. Considérant que l'article 11 a principalement pour objet, en son paragraphe I, de modifier l'article 42-3 de la loi du 30 septembre 1986 susvisée afin d'instaurer un agrément du Conseil supérieur de l'audiovisuel en cas de transfert du contrôle direct ou indirect d'une société titulaire d'une autorisation d'usage de la ressource radioélectrique ; que le paragraphe II du même article introduit dans le code général des impôts un nouvel article 235 ter ZG créant une taxe sur la cession de titres d'un éditeur de service de communication audiovisuelle ; que le paragraphe III du même article précise l'application des dispositions des paragraphes I et II du même article ;

85. Considérant, en premier lieu, que le paragraphe I de l'article 11, qui prévoit l'introduction d'une procédure d'agrément en cas de cession de parts de sociétés titulaires d'une autorisation d'édition de service de communication audiovisuelle ne concerne ni les ressources, ni les charges, ni la trésorerie, ni les emprunts, ni la dette, ni les garanties ou la comptabilité de l'État ; qu'il n'a pas trait à des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État ; qu'il n'a pas pour objet de répartir des dotations aux collectivités territoriales ou d'approuver des conventions financières ; qu'il n'est pas relatif au régime de la

responsabilité pécuniaire des agents des services publics ou à l'information et au contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques ; qu'ainsi, le paragraphe I de l'article 11 est étranger au domaine des lois de finances rectificatives tel qu'il résulte de la loi organique du 1er août 2001 ; qu'il a été adopté selon une procédure contraire à la Constitution ;

86. Considérant, en second lieu, que le paragraphe II de l'article 11 institue une taxe sur la cession de titres d'un éditeur de service de communication audiovisuelle ; qu'il prévoit que l'assiette de cette taxe est constituée de l'ensemble des apports, cessions ou échanges de titres dont le cumul, au cours de six mois, a abouti au transfert de contrôle de la société titulaire d'une autorisation d'usage de la ressource radioélectrique ; qu'il subordonne toutefois l'acquiescement de la taxe au fait que l'apport, la cession ou l'échange des titres a fait l'objet de l'agrément accordé par le Conseil supérieur de l'audiovisuel dans le cadre de la procédure créée par le paragraphe I du même article ; que, par suite, les dispositions du paragraphe II de l'article 11, qui ne sont pas séparables du paragraphe I, n'ont pas leur place en loi de finances rectificative;

87. Considérant que, par suite, et en tout état de cause, l'article 11 de la loi déférée doit être déclaré contraire à la Constitution ;

88. Considérant qu'il n'y a lieu, pour le Conseil constitutionnel, de soulever d'office aucune autre question de conformité à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Sont déclarées contraires à la Constitution les dispositions suivantes de la loi de finances rectificative pour 2012 :

- l'article 11 ;
- l'article 40.

Article 2.- Sont conformes à la Constitution les dispositions suivantes de cette même loi :

- les articles 3, 4, 10, 12 et 20 ;
- au b du 1° du paragraphe I de l'article 28, le 1° du F de l'article 278-0 bis du code général des impôts, et le a) du 3° du paragraphe I du même article 28 ;
- les articles 29, 32, 41 et 42.

Article 3.- Le paragraphe I de l'article 14 de la loi n° 2002-1050 du 6 août 2002 de finances rectificative pour 2002 est contraire à la Constitution.

Article 4.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française.

Délibéré par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 9 août 2012, où siégeaient : M. Jean-Louis DEBRÉ, Président, M. Jacques BARROT, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Guy CANIVET, Renaud DENOIX de SAINT MARC, Valéry GISCARD d'ESTAING, Mme Jacqueline de GUILLENCHMIDT, MM. Hubert HAENEL et Pierre STEINMETZ.

Texte complémentaire à insérer dans la partie IA2

Convention franco suisse du 9 septembre 1966 modifiée en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune

Champ d'application de la convention

Bénéficiaires de la convention

Art. 1 La présente convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou de chacun des deux Etats.

Impôts visés

Art. 2

1. La présente convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte de chacun des Etats contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception.

2. Sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune les impôts ordinaires et extraordinaires perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur les éléments de revenus ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, ainsi que les impôts sur les plus-values.

Toutefois, la convention ne s'applique pas aux impôts perçus à la source sur les gains faits dans les loteries.

3. (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997). Les impôts actuels auxquels s'applique la convention sont :

A. En France, les impôts visés au paragraphe 2, et notamment :

- a. L'impôt sur le revenu ;
- b. L'impôt sur les sociétés ;
- c. La taxe sur les salaires, régie par les dispositions de la convention applicables, suivant les cas, aux bénéfices des entreprises ou aux revenus des professions indépendantes ;
- d. L'impôt de solidarité sur la fortune ;

B. En Suisse, les impôts fédéraux, cantonaux et communaux :

a) sur le revenu (revenu total, produit du travail, rendement de la fortune, bénéfices industriels et commerciaux, gains en capital, etc.) et

b) sur la fortune (fortune totale, fortune mobilière et immobilière, fortune industrielle et commerciale, capital et réserves, etc.).

4. La convention s'appliquera aussi aux impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des Etats contractants se communiqueront, à la fin de chaque année, les modifications apportées à leurs législations fiscales respectives.

Définitions générales

Art. 3 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Au sens de la présente convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente :

a) Les expressions « Etat contractant » et « autre Etat contractant » désignent, suivant les cas, la France ou la Suisse ;

b) Le terme « France » désigne les départements européens et d'outre-mer de la République française, y compris la mer territoriale, et au-delà de celle-ci les zones sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la République française a des droits souverains aux fins de l'exploration et de l'exploitation des ressources naturelles des fonds marins, de leur sous-sol et des eaux surjacentes ;

c) Le terme « Suisse » désigne la Confédération suisse ;

d) L'expression « subdivisions politiques » désigne les subdivisions politiques de la Suisse ;

e) Le terme « personne » comprend les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes ;

f) Le terme « société » désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée, aux fins d'imposition, comme une personne morale ;

g) Les expressions « entreprise d'un Etat contractant » et « entreprise de l'autre Etat contractant » désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un Etat contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre Etat contractant ;

h) L'expression « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire ou aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un Etat contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre Etat contractant ;

i) L'expression « autorité compétente » désigne :

i) Dans le cas de la France, le ministre chargé du budget ou son représentant autorisé ;

ii) Dans le cas de la Suisse, le directeur de l'administration fédérale des contributions ou son représentant autorisé.

2. Pour l'application de la convention par un Etat contractant, tout terme ou expression qui n'y est pas défini a le sens que lui attribue le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente. Le sens attribué à un terme ou expression par le droit fiscal de cet Etat prévaut sur le sens attribué à ce terme ou expression par les autres branches du droit de cet Etat.

Résident

Art. 4

1. Au sens de la présente convention, l'expression « résident d'un Etat contractant » désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue.

2. Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, le cas est résolu d'après les règles suivantes :

- a) Cette personne est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel ses relations personnelles sont les plus étroites ;
- b) Si l'Etat contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle séjourne de façon habituelle ;
- c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans chacun des Etats contractants ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité ;
- d) Si cette personne possède la nationalité de chacun des Etats contractants ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

3. Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, elle est réputée résident de l'Etat contractant où se trouve son siège de direction effective. La même disposition s'applique aux sociétés de personnes constituées ou organisées conformément à la législation d'un Etat contractant.

4. Lorsqu'une personne physique a transféré définitivement son domicile d'un Etat contractant dans l'autre, elle cesse d'être assujettie dans le premier Etat aux impôts pour lesquels le domicile fait règle dès l'expiration du jour où s'est accompli le transfert du domicile. L'assujettissement aux impôts pour lesquels le domicile fait règle commence dans l'autre Etat à compter de la même date.

5. L'expression « résident d'un Etat contractant » désigne également cet Etat, ses subdivisions politiques et ses collectivités locales, ainsi que leurs personnes morales de droit public.

6. N'est pas considérée comme résident d'un Etat contractant au sens du présent article :

- a) une personne qui, bien que répondant à la définition des paragraphes 1, 2, 3 et 5 ci-dessus, n'est que le bénéficiaire apparent des revenus, lesdits revenus bénéficiant en réalité, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'autres personnes physiques ou morales, à une personne qui ne peut être regardée elle-même comme un résident dudit Etat au sens du présent article ;
- b) une personne physique qui n'est imposable dans cet Etat que sur une base forfaitaire déterminée d'après la valeur locative de la ou des résidences qu'elle possède sur le territoire de cet Etat.

Etablissement stable

Art. 5

1. Au sens de la présente convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité.

2. L'expression « établissement stable » comprend notamment :

- a) un siège de direction ;
- b) une succursale ;
- c) un bureau ;

- d) une usine ;
- e) un atelier ;
- f) une mine, une carrière, ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles ;
- g) un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse douze mois.

3. On ne considère pas qu'il y a établissement stable si :

- a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;
- b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison ;
- c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;
- d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise ;
- e) une installation fixe d'affaires est utilisée, pour l'entreprise, aux seules fins de publicité, de fourniture d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues qui ont un caractère préparatoire ou auxiliaire.

4. Une personne agissant dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant, autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, visé au paragraphe 6, est considérée comme « établissement stable » dans le premier Etat si elle dispose dans cet Etat de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, à moins que l'activité de cette personne ne soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise.

5. Une entreprise d'assurance d'un Etat contractant est considérée comme ayant un établissement stable dans l'autre Etat contractant dès l'instant que, par l'intermédiaire d'un représentant, elle perçoit des primes sur le territoire de ce dernier Etat ou assure des risques situés sur ce territoire.

6. On ne considère pas qu'une entreprise d'un Etat contractant a un établissement stable dans l'autre Etat contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

7. Le fait qu'une société qui est un résident d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'autre Etat contractant ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

8. Dans le cas où un chantier, dans un Etat contractant, n'est pas ouvert directement par un entrepreneur de l'autre Etat contractant, mais par l'intermédiaire d'une société simple de droit suisse (si le chantier est ouvert en Suisse) ou d'une société de fait ou association en participation du droit français (si le chantier est ouvert en France) à laquelle ledit entrepreneur participe, les dispositions du paragraphe 8 de l'article 7 et du paragraphe 4 de l'article 24 ne s'appliquent que si les conditions du paragraphe 2, lettre g du présent article sont remplies.

Catégories de revenus

Revenus immobiliers et agricoles

Art. 6 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les revenus provenant de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés.

2. L'expression « biens immobiliers » est définie conformément au droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés. L'expression englobe en tout cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions législatives concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur les biens immobiliers, à l'exception des créances de toute nature garanties par gage immobilier, et les droits à des redevances variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol. Les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.

Si la propriété ou l'usufruit d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie, ou une institution comparable, donne au propriétaire ou à l'usufruitier la jouissance exclusive de biens immobiliers situés dans un Etat contractant et détenus par cette société, fiducie ou institution comparable, ou si ces actions, parts ou autres droits sont traités fiscalement comme des biens immobiliers par la législation interne de cet Etat, les revenus que le propriétaire ou l'usufruitier tire de l'utilisation directe, de la location ou de l'usage sous toute autre forme de son droit de jouissance sont imposables dans cet Etat nonobstant les dispositions des articles 7 et 16.

3. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation de biens immobiliers, à l'exception des revenus que procure à un résident d'un Etat contractant l'exercice de droits de pacage sur le territoire de l'autre Etat contractant.

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise, ainsi qu'aux revenus des biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale.

Bénéfices des entreprises

Art. 7

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement.

2. (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997). Sous réserve des dispositions du paragraphe 3, lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce son activité dans l'autre Etat contractant par

l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque Etat contractant, à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte et séparée exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

3. Dans le calcul des bénéfices d'un établissement stable, sont admises en déduction les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris les dépenses de direction et les frais généraux d'administration ainsi exposés, soit dans l'Etat où est situé cet établissement stable, soit ailleurs.

4. S'il est d'usage, dans un Etat contractant, de déterminer les bénéfices imputables à un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise entre ses diverses parties, aucune disposition du paragraphe 2 n'empêche cet Etat contractant de déterminer les bénéfices imposables selon la répartition en usage ; la méthode de répartition adoptée doit cependant être telle que le résultat obtenu soit conforme aux principes énoncés dans le présent article.

5. Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.

6. Aux fins des paragraphes précédents, les bénéfices à imputer à l'établissement stable sont calculés chaque année selon la même méthode, à moins qu'il n'existe des motifs valables et suffisants de procéder autrement.

7. Lorsque les bénéfices comprennent des éléments de revenu traités séparément dans d'autres articles de la présente convention, les dispositions de ces articles ne sont pas affectées par les dispositions du présent article.

8. (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997). Les revenus provenant de participations à des entreprises constituées sous forme de sociétés simples, de sociétés de fait, de sociétés en nom collectif ou de sociétés en commandite simple, ainsi que les revenus provenant de droits dans des associations en participation ou des sociétés civiles du droit français, si celles-ci sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, sont imposables dans l'Etat contractant où les entreprises en question ont un établissement stable. Cette disposition ne fait pas obstacle, en ce qui concerne les revenus provenant de participations sous forme de commandite à des sociétés en commandite simple, à l'application des dispositions de l'article 11 de la convention.

Entreprises de navigation maritime et aérienne

Art. 8

1. Les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

2. Les bénéfices provenant de l'exploitation de bateaux servant à la navigation intérieure ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

3. Si le siège de la direction effective d'une entreprise de navigation maritime ou intérieure est à bord d'un navire ou d'un bateau, ce siège est réputé situé dans l'Etat contractant où se trouve le port d'attache de ce navire ou de ce bateau ou, à défaut de port d'attache, dans l'Etat contractant dont l'exploitant du navire ou du bateau est un résident.

4. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent également aux bénéfices d'une entreprise provenant d'un pool, d'une exploitation en commun ou d'un organisme international d'exploitation.

5. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997) Nonobstant les dispositions de l'article 2 :

a) Une entreprise qui a son siège de direction effective en Suisse et qui exploite des aéronefs en trafic international est dégrevée d'office de la taxe professionnelle due en France à raison de cette exploitation ;

b) Une entreprise qui a son siège de direction effective en France et qui exploite des aéronefs en trafic international est exonérée de tout impôt analogue à la taxe professionnelle française, dû en Suisse à raison de cette exploitation.

Entreprises associées : transfert de bénéfices

Art. 9 Lorsque :

a) une entreprise d'un Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant, ou que

b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un Etat contractant et d'une entreprise de l'autre Etat contractant, et que, dans et l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions acceptées ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient conclues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été obtenus par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

Sociétés ayant un établissement stable dans l'autre Etat : retenue à la source

Art. 10 (supprimé par l'avenant du 22 juillet 1997).

Dividendes

Art. 11 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les dividendes provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2.

a) Les dividendes visés au paragraphe 1 sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent, et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes ;

b) i) Toutefois, les dividendes visés au paragraphe 1, payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à une société qui est un résident de l'autre Etat contractant, qui est le

bénéficiaire effectif des dividendes et qui détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la première société, ne sont imposables que dans cet autre Etat ;

ii) (modifié par l'avenant du 27 août 2009). L'exonération de retenue à la source prévue au i) ne s'applique pas lorsque les dividendes distribués bénéficient à une personne morale contrôlée directement ou indirectement par des personnes qui ne sont pas résidentes de l'un des Etats contractants, sauf si cette personne morale justifie que la chaîne de participation n'a pas principalement pour objectif de tirer avantage des dispositions du i).

iii) (ajouté par l'avenant du 27 août 2009). Toutefois, lorsque l'exonération de retenue à la source est demandée sur le fondement de l'article 15, paragraphe 1 de l'Accord du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse et la Communauté européenne, prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts, le paragraphe précédent ne s'applique que si la personne morale est contrôlée directement ou indirectement par un ou plusieurs résidents d'Etats qui ne sont pas membres de la Communauté européenne.

c) Les dispositions du présent paragraphe n'affectent pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

3.

a) Un résident de Suisse qui reçoit des dividendes payés par une société qui est un résident de France, dividendes dont il est le bénéficiaire effectif et qui donneraient droit à un crédit d'impôt (« avoir fiscal ») s'ils étaient reçus par un résident de France, a droit à un paiement du Trésor français d'un montant égal à ce crédit d'impôt (« avoir fiscal »), sous réserve de la déduction de l'impôt prévu au paragraphe 2, a ;

b) Les dispositions du paragraphe 3, a, ne s'appliquent qu'à un résident de Suisse qui est :

i) une personne physique, ou

ii) une société qui ne détient pas, directement ou indirectement, au moins 10 % du capital de la société qui paie les dividendes ;

c) Les dispositions du paragraphe 3, a, ne s'appliquent que si le bénéficiaire effectif des dividendes :

i) est soumis à l'impôt suisse au taux normal à raison de ces dividendes et du paiement du Trésor français ; et

ii) établit, sur demande, qu'il est le propriétaire des actions ou parts au titre desquelles les dividendes sont payés et que la détention de ces actions ou parts n'a pas comme objet principal ou comme un de ses objets principaux de permettre à une autre personne, qu'elle soit ou non un résident d'un Etat contractant, de tirer avantage des dispositions du paragraphe 3, a ;

d) Le montant brut du paiement du Trésor français visé au paragraphe 3, a, est considéré comme un dividende pour l'application de la présente convention.

4. Lorsqu'il n'a pas droit au paiement du Trésor français visé au paragraphe 3, un résident de Suisse qui reçoit des dividendes payés par une société qui est un résident de France peut obtenir le remboursement du précompte dans la mesure où celui-ci a été acquitté, le cas échéant, par la société à raison de ces dividendes. Le montant brut du précompte remboursé est considéré comme un dividende pour l'application de la convention. Les dispositions du paragraphe 2 lui sont applicables.

5. Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus soumis au régime des distributions par la législation fiscale de l'Etat contractant dont la société distributrice est un

résident. Il est entendu que le terme « dividendes » ne comprend pas les revenus visés à l'article 18.

6. Les dispositions des paragraphes 1, 2, 3 et 4 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la participation génératrice des dividendes s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 16, suivant les cas, sont applicables.

7. Lorsqu'une société qui est un résident d'un Etat contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre Etat contractant, cet autre Etat ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident de cet autre Etat ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable ou à une base fixe situés dans cet autre Etat, ni prélever aucun impôt, au titre de l'imposition des bénéfices non distribués, sur les bénéfices non distribués de la société, même si les dividendes payés ou les bénéfices non distribués consistent en tout ou en partie en bénéfices ou revenus provenant de cet autre Etat.

Intérêts

Art. 12 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat, si ce résident en est le bénéficiaire effectif.

2. Le terme « intérêts » employé dans le présent article désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres. Les pénalisations pour paiement tardif ne sont pas considérées comme des intérêts au sens du présent article. Le terme « intérêts » ne comprend pas les éléments de revenu qui sont considérés comme des dividendes selon les dispositions de l'article 11.

3. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les intérêts, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la créance génératrice des intérêts s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 16, suivant les cas, sont applicables.

4. Les intérêts sont considérés comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable ou une base fixe pour lequel la dette donnant lieu au paiement des intérêts a été contractée et qui supporte la charge de ces intérêts, ceux-ci sont considérés comme provenant de l'Etat où l'établissement stable, ou la base fixe, est situé.

5. Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des intérêts, compte tenu de la créance pour laquelle ils sont payés, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable selon la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente convention.

Redevances

Art. 13 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. Toutefois, les redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 5 % du montant brut des redevances.

3. Le terme « redevances » employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des redevances, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les redevances, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue au moyen d'une base fixe qui y est située, et que le droit ou le bien générateur des redevances s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 16, suivant les cas, sont applicables.

5. Les redevances sont considérées comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a, dans un Etat contractant, un établissement stable, ou une base fixe, pour lequel l'obligation donnant lieu au paiement des redevances a été contractée et qui supporte la charge de ces redevances, celles-ci sont considérées comme provenant de l'Etat où l'établissement stable, ou la base fixe, est situé.

6. Si, par suite de relations spéciales existant entre le débiteur et le créancier ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances payées, compte tenu de la prestation pour laquelle elles sont versées, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. En ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable conformément à la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente convention.

Cas des personnes morales recevant des dividendes, intérêts et redevances

Art. 14 (modifié par l'avenant du 27 août 2009)

1. Lorsqu'un résident d'un Etat contractant reçoit un élément de revenu provenant de l'autre Etat contractant et reverse, directement ou indirectement, à un moment et sous une forme quelconques, la moitié au moins de ce revenu à une personne ou une entité qui n'est pas un résident de cet autre Etat contractant, cet élément de revenu ne peut bénéficier des avantages de la présente convention.

2. Les stipulations du paragraphe 1 du présent article ne sont pas applicables lorsque la personne qui demande le bénéfice des avantages conventionnels établit que les opérations en cause n'ont pas principalement pour objectif de tirer avantage de la présente convention. Cette condition est réputée satisfaite lorsque l'élément de revenu :

- i) Est reversé par le résident d'un Etat contractant à une personne ou une entité qui ne lui est pas liée, ou
- ii) Aurait bénéficié d'un traitement conventionnel équivalent ou plus favorable s'il avait été directement perçu par la personne à laquelle il est reversé.

3. Les dispositions du paragraphe 1 du présent article ne sont pas applicables lorsqu'est demandé le bénéfice de l'avantage prévu à l'article 11, paragraphe 2. b) i).

Gains en capital

Art. 15 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les gains provenant de l'aliénation des biens immobiliers, tels qu'ils sont définis à l'alinéa 1^{er} du paragraphe 2 de l'article 6, sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés.

2. Les gains provenant de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou une institution comparable, dont l'actif ou le patrimoine est principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers définis au paragraphe 2 de l'article 6 et situés dans un Etat contractant ou de droits portant sur de tels biens sont imposables dans cet Etat. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par cette société à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole ou à l'exercice par elle d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue.

3. Les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant, ou de biens mobiliers constitutifs d'une base fixe dont dispose un résident d'un Etat contractant dans l'autre Etat contractant pour l'exercice d'une profession libérale, y compris de tels gains provenant de l'aliénation globale de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise) ou de cette base fixe, sont imposables dans cet autre Etat. Toutefois, les gains provenant de l'aliénation des biens mobiliers visés au paragraphe 3 de l'article 24 ne sont imposables que dans l'Etat contractant où les biens en question eux-mêmes sont imposables en vertu dudit article.

4. Les gains provenant de l'aliénation des biens mentionnés aux paragraphes 1, 2 et 3, tels qu'ils sont retenus pour l'assiette de l'impôt sur les plus-values, sont calculés dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou l'autre Etat contractant. Si ces gains sont

soumis dans un Etat contractant à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, ce prélèvement est calculé dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou de l'autre Etat contractant.

5. Les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux qui sont mentionnés aux paragraphes 1, 2 et 3 ne sont imposables que dans l'Etat dont le cédant est un résident.

Professions indépendantes

Art. 16

1. Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre Etat contractant d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. S'il dispose d'une telle base, les revenus sont imposables dans l'autre Etat, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à ladite base fixe.

2. L'expression « professions libérales » comprend, en particulier, les activités indépendantes d'ordre scientifique, littéraire, artistique, éducatif ou pédagogique, ainsi que les activités indépendantes des médecins, avocats, ingénieurs, architectes, dentistes et comptables.

Traitements et salaires privés

Art. 17

1. Sous réserve des dispositions des articles 18 à 21, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat.

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si :

a) le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée ;

b) les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'autre Etat ; et

c) la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre Etat.

3. (modifié par l'avenant du 27 août 2009). Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un véhicule ferroviaire exploités en trafic international ou à bord d'un bateau servant à la navigation intérieure, sont imposables dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

4. Les dispositions de l'Accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers, qui font partie intégrante de la présente convention, s'appliquent nonobstant les dispositions précédentes du présent article, mais sous réserve des dispositions des articles 18, 19 et 21.

Tantièmes et jetons de présence

Art. 18

1. Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Il en est de même des rémunérations allouées aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, aux gérants des sociétés en commandite par actions et aux associés de sociétés de personnes et associations en participation ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.
Artistes et sportifs

Art. 19 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Nonobstant les dispositions des articles 16 et 17, les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre Etat contractant en tant qu'artiste du spectacle, tel qu'un artiste de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision, ou qu'un musicien, ou en tant que sportif, sont imposables dans cet autre Etat.
2. Lorsque les revenus d'activités qu'un artiste ou un sportif exerce personnellement et en cette qualité sont attribués non pas à l'artiste ou au sportif lui-même mais à une autre personne, ces revenus sont imposables, nonobstant les dispositions des articles 7, 16 et 17, dans l'Etat contractant où les activités de l'artiste ou du sportif sont exercées.
3. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre Etat contractant en tant qu'artiste ou sportif lorsque ces activités dans cet autre Etat sont financées principalement par des fonds publics du premier Etat, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, ou de leurs personnes morales de droit public.
4. Les dispositions du paragraphe 2 ne s'appliquent pas aux revenus d'activités qu'un résident d'un Etat contractant, artiste ou sportif, exerce personnellement et en cette qualité dans l'autre Etat contractant lorsque ces revenus sont attribués non pas à l'artiste ou au sportif lui-même mais à une autre personne et que cette autre personne est financée principalement par des fonds publics de cet Etat, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, ou de leurs personnes morales de droit public.

Pensions privées

Art. 20 Sous réserve des dispositions de l'article 21, les pensions et autres rémunérations similaires, versées à un résident d'un Etat contractant au titre d'un emploi antérieur ne sont imposables que dans cet Etat.

Rémunérations et pensions publiques

Art. 21 Les rémunérations, y compris les pensions, versées par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ou par une personne morale du droit public de cet Etat, soit directement, soit par prélèvement sur un fonds spécial à une personne physique possédant la nationalité de cet Etat, au titre de services rendus actuellement ou antérieurement, ne sont imposables que dans l'Etat contractant d'où proviennent ces rémunérations.

Etudiants et stagiaires

Art. 22 Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est, ou qui était auparavant, un résident d'un Etat contractant à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation, reçoit pour couvrir ses frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans cet autre Etat, à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet autre Etat.

Revenus non spécialement visés

Art. 23 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les éléments du revenu d'un résident d'un Etat contractant, d'où qu'ils proviennent, dont ce résident est le bénéficiaire effectif et qui ne sont pas traités dans les articles précédents de la présente convention ne sont imposables que dans cet Etat.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus autres que les revenus provenant de biens immobiliers tels qu'ils sont définis au paragraphe 2 de l'article 6, lorsque le bénéficiaire effectif de tels revenus, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant, soit une activité industrielle et commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue au moyen d'une base fixe qui y est située, et que le droit ou le bien générateur des revenus s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 16, suivant les cas, sont applicables.

Imposition de la fortune

Art. 24 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. La fortune constituée par des biens immobiliers, tels qu'ils sont définis à l'al. 1^{er} du paragraphe 2 de l'article 6, est imposable dans l'Etat contractant où les biens sont situés.

La fortune constituée par des actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou une institution comparable dont l'actif ou le patrimoine est principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers définis au paragraphe 2 de l'article 6 et situés dans un Etat contractant ou de droits portant sur de tels biens est imposable dans cet Etat. Pour l'application de la phrase précédente, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par une telle société à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole, ou à l'exercice par elle d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue.

2. La fortune constituée par des biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable d'une entreprise ou par des biens mobiliers constitutifs d'une base fixe servant à l'exercice d'une profession libérale est imposable dans l'Etat contractant où est situé l'établissement stable ou la base fixe.

3. Les navires et les aéronefs exploités en trafic international et les bateaux servant à la navigation intérieure, ainsi que les biens mobiliers affectés à leur exploitation ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

4. Les participations à des entreprises constituées sous forme de sociétés simples, de sociétés de fait, de sociétés en nom collectif ou de sociétés en commandite simple, ainsi que les droits dans des associations en participation ou des sociétés civiles du droit français, si celles-ci sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, sont imposables dans l'Etat contractant où les entreprises en question ont un établissement stable.

5. Les meubles meublants sont imposables dans l'Etat contractant où se trouve l'habitation à laquelle les meubles sont affectés.

6. Les biens mobiliers grevés d'usufruit ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont l'usufruitier est un résident.

7. Tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.

Méthodes pour éviter la double imposition

Art. 25 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

Il est entendu que la double imposition sera évitée de la manière suivante :

A. En ce qui concerne la France :

1. Nonobstant toute autre disposition de la présente convention, les revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'en Suisse conformément aux dispositions de la convention, et qui constituent des revenus imposables d'un résident de France, sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsqu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt suisse n'est pas déductible de ces revenus, mais le résident de France a droit, sous réserve des conditions et limites prévues aux a et b, à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal :

a) Pour les revenus non mentionnés au paragraphe 1, b, au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus à condition que le résident de France soit soumis à l'impôt suisse à raison de ces revenus ;

b) Pour les revenus visés au deuxième al. du paragraphe 2 de l'article 6, pour les revenus soumis à l'impôt français sur les sociétés visés à l'article 7 et pour les revenus visés aux articles 11 et 13, aux paragraphes 1 et 2 de l'article 15, au paragraphe 3 de l'article 17, à l'article 18, et aux paragraphes 1 et 2 de l'article 19, au montant de l'impôt payé en Suisse, conformément aux dispositions de ces articles ; toutefois, ce crédit d'impôt ne peut excéder le montant de l'impôt français correspondant à ces revenus.

2. Un résident de France qui possède de la fortune imposable en Suisse conformément aux dispositions des paragraphes 1, 2, 4 ou 5 de l'article 24 est également imposable en France à raison de cette fortune. L'impôt français est calculé sous déduction d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en Suisse sur cette fortune. Toutefois, ce crédit d'impôt ne peut excéder le montant de l'impôt français correspondant à cette fortune.

B. En ce qui concerne la Suisse :

1. Lorsqu'un résident de Suisse reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la convention, sont imposables en France, la Suisse exempte de l'impôt ces revenus (à l'exception des dividendes, intérêts et redevances) ou cette fortune, mais peut, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus ou la fortune en question n'avaient pas été exemptés.

Toutefois cette exemption ne s'applique aux revenus, aux gains en capital ou aux éléments de fortune visés au paragraphe 2, deuxième al. de l'article 6, au paragraphe 2 de l'article 15 ou au paragraphe 1, deuxième phrase de l'article 24, qu'après justification de l'imposition de ces revenus, gains en capital ou éléments de fortune en France.

2. Lorsqu'un résident de Suisse reçoit des dividendes, intérêts ou redevances qui, conformément aux dispositions des articles 11 à 13, sont imposables en France, la Suisse accorde un dégrèvement à ce résident, à sa demande. Ce dégrèvement consiste :

a) en l'imputation de l'impôt payé en France conformément aux dispositions des articles 11 à 13 sur l'impôt suisse qui frappe les revenus en question de ce résident, la somme ainsi imputée ne pouvant toutefois excéder la fraction de l'impôt suisse, calculé avant l'imputation, correspondant auxdits revenus qui sont imposés en France ou

b) en une réduction forfaitaire de l'impôt suisse, ou

c) en une exemption partielle des revenus en question de l'impôt suisse, mais au moins en une déduction de l'impôt payé en France du montant brut des revenus reçus de France.

Toutefois, ce dégrèvement consiste en une déduction de l'impôt payé en France du montant brut des revenus en question reçus de France, lorsque le bénéficiaire résident de Suisse ne peut, en vertu des dispositions de l'article 14, bénéficier de la limitation prévue aux articles 11 à 13 de l'impôt français frappant les dividendes, intérêts et redevances.

La Suisse déterminera le genre de dégrèvement et réglera la procédure selon les prescriptions concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions.

Autres dispositions

Egalité de traitement

Art. 26 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat se trouvant dans la même situation. En particulier, les nationaux d'un Etat contractant qui sont imposables sur le territoire de l'autre Etat contractant bénéficient, dans les mêmes conditions que les nationaux de ce dernier Etat se trouvant dans la même situation, des exemptions, abattements à la base, déductions et réductions d'impôts ou taxes accordés pour charges de famille.

2. Le terme « nationaux » désigne pour chaque Etat contractant :

- a) toutes les personnes physiques qui possèdent la nationalité de cet Etat ;
- b) toutes les personnes morales, sociétés de personnes et associations constituées conformément à la législation dudit Etat.

3. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité.

4. A moins que les dispositions de l'article 9, du paragraphe 5 de l'article 12 ou du paragraphe 6 de l'article 13 ne soient applicables, les intérêts, redevances et autres dépenses payés par une entreprise d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination des bénéfices imposables de cette entreprise, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier Etat. De même, les dettes d'une entreprise d'un Etat contractant envers un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination de la fortune imposable de cette entreprise, dans les mêmes conditions que si elles avaient été contractées envers un résident du premier Etat.

5. Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujetties les autres entreprises de même nature de ce premier Etat.

6. Nonobstant les dispositions de l'article 2, le terme « imposition » désigne dans le présent article les impôts de toute nature ou dénomination.

Procédure amiable

Art. 27

1. (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997). Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont elle est un résident ou, si son cas relève du paragraphe 1 de l'article 26, à celle de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention.

2. Ces autorités compétentes s'efforceront, si la réclamation leur paraît fondée et si elles ne sont pas elles-mêmes en mesure d'apporter une solution satisfaisante, de régler la question par voie d'accord amiable avec les autorités compétentes de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la convention.

3. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés auxquelles l'application de la convention peut donner lieu. Elles peuvent aussi se concerter, en vue d'éviter la double imposition dans les cas non prévus par la convention.

4. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord, comme il est indiqué aux paragraphes précédents. Si des échanges de vues oraux semblent devoir faciliter cet accord, ces échanges de vues peuvent avoir lieu au sein d'une commission composée de représentants des autorités compétentes des Etats contractants.

5. (ajouté par l'avenant du 27 août 2009). Lorsqu'une entreprise résidente d'un Etat contractant a présenté à l'autorité compétente de l'un des Etats contractants, en application du paragraphe 1, un cas relevant de l'article 9 de la présente convention ou portant sur l'existence d'un établissement stable, au sens de l'article 5 de la présente convention, dans l'autre Etat contractant ou afférent à la répartition des profits entre cette entreprise et son établissement stable situé dans l'autre Etat contractant, et que les autorités compétentes ont été dans l'incapacité d'arriver à un accord pour résoudre ce cas, en vertu du paragraphe 2, dans les trois ans suivant la soumission du cas à l'autorité compétente de l'un des Etats contractants, toute question non résolue posée par ce cas peut être soumise à un arbitrage si l'entreprise le demande. Cependant, les questions non résolues ne doivent pas être soumises à un arbitrage si toute personne directement concernée par ce cas est encore en droit, selon la législation interne de l'un des Etats contractants, d'obtenir une décision juridictionnelle de cet Etat contractant sur les mêmes questions, ou si une telle décision juridictionnelle a déjà été rendue. La décision d'arbitrage lie les deux Etats contractants et doit être appliquée nonobstant tout délai existant dans le droit interne de ces Etats. Les autorités compétentes des Etats contractants prévoient d'un commun accord les modalités d'application du présent paragraphe.

Echange de renseignements

Art. 28 (modifié par l'avenant du 27 août 2009)

1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1^{er} et 2.

2. Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements. Nonobstant ce qui précède, les renseignements reçus par un Etat contractant peuvent être utilisés à d'autres fins lorsque cette possibilité résulte des lois des deux Etats et lorsque l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements autorise cette utilisation.

3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation :

- a) De prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant ;
- b) De fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant ;
- c) De fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

4. Si des renseignements sont demandés par un Etat contractant conformément à cet article, l'autre Etat contractant utilise les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés, même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. L'obligation qui figure dans la phrase précédente est soumise aux limitations prévues au paragraphe 3 sauf si ces limitations sont susceptibles d'empêcher un Etat contractant de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national.

5. En aucun cas les dispositions du paragraphe 3 ne peuvent être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne. Aux fins de l'obtention des renseignements mentionnés dans le présent paragraphe, nonobstant le paragraphe 3 ou toute disposition contraire du droit interne, les autorités fiscales de l'Etat contractant requis disposent ainsi des pouvoirs de procédure qui leur permettent d'obtenir les renseignements visés par le présent paragraphe.

Assistance au recouvrement

Art. 28 bis (ajouté par l'avenant du 27 août 2009)

1. Les Etats contractants se prêtent mutuellement assistance pour la notification des actes et documents relatifs au recouvrement des impôts visés par la convention, ainsi que :

a) Pour la France

- de la TVA ;
- des droits d'enregistrement ;
- de la taxe sur la valeur vénale des immeubles détenus par des personnes morales ;
- de la taxe professionnelle ;
- de la taxe d'habitation ;
- et des taxes foncières.

b) Pour la Suisse :

- de la TVA ;
- des droits d'enregistrement ;
- des impôts fonciers ;
- et des impôts sur les successions et les donations.

2. Un Etat peut faire procéder directement par voie postale à la notification d'un document à une personne se trouvant sur le territoire de l'autre Etat. Les notifications sont adressées par

envoi recommandé avec accusé de réception. Le destinataire est réputé avoir été informé de la notification à la date de présentation du pli.

3. En cas d'urgence ou d'échec de la procédure prévue au paragraphe 2, l'Etat requis procède, sur demande de l'Etat requérant, à la notification selon les formes prescrites par sa législation interne pour la notification des actes ou documents de nature identique ou analogue. Lorsque la Suisse est l'Etat requis, la notification peut en outre être effectuée par l'Administration Fédérale des Contributions.

4. Les créances notifiées dans la langue officielle ou l'une des langues officielles de l'Etat requérant valent information du débiteur.

5. Les autorités compétentes des Etats règlent d'un commun accord les modalités d'application du présent article.

Agents diplomatiques et consulaires

Art. 29

1. Les dispositions de la présente convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les fonctionnaires diplomatiques ou consulaires en vertu soit des règles générales du droit des gens, soit des dispositions d'accords particuliers.

2. Dans la mesure où, en raison des privilèges fiscaux dont bénéficient les fonctionnaires diplomatiques ou consulaires, en vertu des règles générales du droit des gens ou aux termes des dispositions d'accords internationaux particuliers, le revenu ou la fortune ne sont pas imposables dans l'Etat accréditaire, le droit d'imposition est réservé à l'Etat accréditant.

3. Aux fins de la convention, les membres d'une mission diplomatique ou consulaire d'un Etat contractant accréditée dans l'autre Etat contractant ou dans un Etat tiers qui ont la nationalité de l'Etat accréditant, sont réputés être résidents de l'Etat accréditant s'ils y sont soumis aux mêmes obligations, en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, que les résidents dudit Etat.

4. La convention ne s'applique pas aux organisations internationales, à leurs organes ou à leurs fonctionnaires, ni aux personnes qui sont membres d'une mission diplomatique ou consulaire d'un Etat tiers, lorsqu'ils se trouvent sur le territoire d'un Etat contractant et ne sont pas traités comme des résidents dans l'un ou l'autre Etat contractant en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

Extension territoriale

Art. 30

1. La présente convention peut être étendue, telle quelle, ou avec les modifications nécessaires, aux territoires d'outre-mer de la République française qui perçoivent des impôts de caractère analogue à ceux auxquels s'applique la présente convention. Une telle extension prend effet à partir de la date, avec les modifications et dans les conditions, y compris les conditions relatives à la cessation d'application, qui sont fixées d'un commun accord entre les Etats contractants par échange de notes diplomatiques ou selon toute autre procédure conforme à leurs dispositions constitutionnelles.

2. A moins que les deux Etats n'en soient convenus autrement, lorsque la convention sera dénoncée par l'un d'eux en vertu de l'article 33 ci-après, elle cessera de s'appliquer, dans les conditions prévues à cet article, à tout territoire ou partie de territoire auquel elle aura été étendue conformément au présent article.

Relations entre administrations fiscales

Art. 31 (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997).

1. Les autorités compétentes des Etats contractants déterminent les modalités d'application de la présente convention. Elles s'entendront en particulier sur la procédure de dégrèvement prévue aux articles 11 à 14.

2. Pour obtenir dans un Etat contractant les avantages prévus par la présente convention, les résidents de l'autre Etat contractant doivent, à moins que les autorités compétentes en disposent autrement, présenter un formulaire d'attestation de résidence indiquant en particulier la nature ainsi que le montant ou la valeur des revenus ou de la fortune concernés, et comportant la certification des services fiscaux de cet autre Etat.

Entrée en vigueur

Art. 32

1. La présente convention sera ratifiée et les instruments de ratification seront échangés à Berne dès que possible.

2. Elle entrera en vigueur dès l'échéance des instruments de ratification et ses dispositions s'appliqueront pour la première fois :

a) aux impôts perçus par voie de retenue à la source sur les dividendes, intérêts et redevances, dont la mise en paiement intervient postérieurement au 31 décembre 1966 ;

b) aux autres impôts français établis au titre de l'année 1967 ;

c) aux autres impôts suisses perçus pour l'année 1967.

3. La convention conclue à Paris le 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune est abrogée et cesse ses effets pour les impôts auxquels est applicable la présente convention, conformément au paragraphe 2. Toutefois, les dispositions de la convention précitée demeurent en vigueur, dans la mesure où il y est fait référence, pour l'application de la convention conclue à Paris le 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse, en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions.

Clause de dénonciation

Art. 33 La présente convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par l'un des Etats contractants. Chacun des Etats contractants peut dénoncer la convention par voie diplomatique avec un préavis minimum de six mois avant la fin de chaque année civile. Dans ce cas, la convention s'appliquera pour la dernière fois :

- a) aux impôts perçus par voie de retenue à la source sur les dividendes, intérêts et redevances dont la mise en paiement interviendra avant l'expiration de l'année pour la fin de laquelle la dénonciation aura été notifiée ;
- b) aux autres impôts français établis au titre de l'année pour la fin de laquelle la dénonciation aura été notifiée ;
- c) aux autres impôts suisses perçus pour l'année pour la fin de laquelle la dénonciation aura été notifiée.

Protocole additionnel du 9 septembre 1966

Lors de la signature de la convention conclue aujourd'hui entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, les plénipotentiaires soussignés sont convenus des dispositions complémentaires suivantes qui font partie intégrante de la convention (ces dispositions ont été complétées par l'avenant du 22 juillet 1997) :

I. (modifié par l'avenant du 22 juillet 1997). En ce qui concerne l'article 4 de la convention, sous réserve d'accord entre les autorités compétentes des Etats contractants, l'expression « résident d'un Etat contractant » désigne également les organismes à but non lucratif constitués et établis dans cet Etat même s'ils y sont exonérés d'impôt, et exerçant leur activité dans le domaine scientifique, sportif, artistique, culturel, éducatif ou charitable, à condition que la législation de cet Etat limite la jouissance et la disposition des biens de ces organismes, à la fois durant leur existence et lors de leur dissolution ou liquidation, à la réalisation de l'objet qui fonde leur exonération d'impôt.

II. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997).

- a) Il est entendu que l'expression « biens immobiliers » définie au paragraphe 2 de l'article 6 de la convention comprend les options, promesses de vente et autres droits analogues, relatifs à ces biens ;
- b) En ce qui concerne le deuxième al. du paragraphe 2 de l'article 6, il est entendu que l'expression « jouissance exclusive » inclut la jouissance de biens immobiliers pendant une ou plusieurs périodes de durée limitée au cours de l'année fiscale considérée et la jouissance de biens immobiliers dans le cadre d'une indivision ou d'une copropriété.

III. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997). Les dispositions du paragraphe 8 de l'article 7 et du paragraphe 4 de l'article 24 de la convention s'appliquent aussi aux autres sociétés ou groupements soumis à un régime fiscal analogue à celui des sociétés de personnes par la législation interne française.

IV. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997). En ce qui concerne l'article 11 de la convention, les autorités compétentes des Etats contractants peuvent s'entendre pour appliquer, dans les conditions et limites qu'elles fixent d'un commun accord, les dispositions du paragraphe 3, a, à des bénéficiaires effectifs qui ne remplissent pas les conditions fixées au paragraphe 3, c, i.

V. (ajouté par l'avenant du 27 août 2009). Nonobstant les dispositions de l'article 1^{er} de la convention, les fonds de pension, caisses de retraite ou institutions de prévoyance sont éligibles aux avantages prévus à l'article 11, paragraphe 2, a) et aux articles 12 et 13 de la convention, à condition qu'à la fin de l'année fiscale précédente, plus de 50 pour cent de leurs bénéficiaires, membres ou participants soient des personnes physiques ayant la qualité de

résident de l'un ou l'autre des Etats contractants. L'expression fonds de pension, caisse de retraite ou institution de prévoyance désigne toute personne :

- a) Constituée et reconnue en tant que telle en vertu de la législation d'un Etat contractant ;
- b) Exerçant une activité principalement en vue d'administrer ou de verser des pensions, des prestations de retraite ou d'autres rémunérations analogues, ou pour générer des revenus au profit de ces personnes ; et
- c) Exonérée d'impôt dans cet Etat contractant en ce qui concerne les revenus tirés des activités visées au b).

VI. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997 et renuméroté par l'avenant du 27 août 2009).

a) Il est entendu que l'expression « montant de l'impôt français correspondant à ces revenus » employée au paragraphe 1 de l'article 25, A, de la convention désigne :

- i) Lorsque l'impôt dû à raison de ces revenus est calculé par application d'un taux proportionnel, le produit du montant des revenus nets considérés par le taux qui leur est effectivement appliqué;
- ii) Lorsque l'impôt dû à raison de ces revenus est calculé par application d'un barème progressif, le produit du montant des revenus nets considérés par le taux résultant du rapport entre l'impôt effectivement dû à raison du revenu net global imposable selon la législation française et le montant de ce revenu net global.

Cette interprétation s'applique par analogie à l'expression « montant de l'impôt français correspondant à cette fortune » employée au paragraphe 2.

b) Il est entendu que l'expression « montant de l'impôt payé en Suisse » employée aux paragraphes 1 et 2 de l'article 25, A, de la convention désigne le montant de l'impôt suisse effectivement supporté à titre définitif à raison des revenus ou des éléments de fortune considérés conformément aux dispositions de la convention, par le résident de France qui bénéficie de ces revenus ou possède ces éléments de fortune.

VII. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997 et renuméroté par l'avenant du 27 août 2009). Pour l'application des dispositions du paragraphe 1 de l'article 26 de la convention, il est entendu qu'une personne physique ou morale, société de personnes ou association qui est un résident d'un Etat contractant ne se trouve pas dans la même situation qu'une personne physique ou morale, société de personnes ou association qui n'est pas un résident de cet Etat, même si, s'agissant des personnes morales, sociétés de personnes ou associations, ces entités sont considérées, en application du paragraphe 2 du même article, comme des nationaux de l'Etat contractant dont elles sont des résidents.

VIII. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997 et renuméroté par l'avenant du 27 août 2009). Les dispositions de l'article 26 de la convention ne limitent en rien le droit des personnes morales qui sont des nationaux et des résidents de Suisse de bénéficier des dispositions du 3^o de l'article 990 E du Code général des impôts français qui permettent à ces personnes de s'exonérer, sous certaines conditions, de la taxe sur la valeur vénale des immeubles qu'elles possèdent en France. Lorsque ces personnes demandent le bénéfice de ces dispositions, les autorités compétentes peuvent, en cas de doute, échanger des renseignements pour l'application de cette taxe, conformément aux dispositions des deuxième et troisième phrases du paragraphe 1 de l'article 28 de la convention et aux dispositions du paragraphe 2 du même article.

IX. (ajouté par l'avenant du 22 juillet 1997 et renuméroté par l'avenant du 27 août 2009). Les dispositions de la convention n'empêchent en rien la France d'appliquer les dispositions de

l'article 212 de son Code général des impôts dans la mesure où cette application est compatible avec les principes de l'article 9 de la convention.

X. (renuméroté par l'avenant du 27 août 2009). Il est entendu que les résidents d'un Etat contractant qui disposent d'une ou plusieurs résidences sur le territoire de l'autre Etat ne peuvent être soumis dans ce dernier Etat à un impôt sur le revenu selon une base forfaitaire déterminée d'après la valeur locative de cette ou de ces résidences.

XI. (ajouté par l'avenant du 27 août 2009). Dans les cas d'échanges de renseignements effectués sur le fondement de l'article 28 de la convention, l'autorité compétente de l'Etat requérant formule ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne.

La référence aux renseignements « vraisemblablement pertinents » a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible, sans qu'il soit pour autant loisible aux Etats contractants « d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé.

L'autorité compétente requérante fournit les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis :

- a) Le nom et une adresse de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête et, si disponible, tout autre élément de nature à faciliter l'identification de la personne (date de naissance, état-civil...) ;
- b) La période visée par la demande ;
- c) Une description des renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis ;
- d) Le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés ;
- e) Dans la mesure où ils sont connus, les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés.

Les règles de procédure administratives relatives aux droits du contribuable s'appliquent dans l'Etat requis, sans pour autant que leur application puisse entraver ou retarder indûment les échanges effectifs de renseignements.

Il est entendu que les Etats contractants ne sont pas tenus, sur la base de l'article 28 de la convention, de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique.

Textes complémentaires à insérer dans la partie IIA1

Article 200 B du Code Général des Impôts

Modifié par la loi n°2011-1978 du 28 décembre 2011 - art. 59 (V)

Les plus-values réalisées dans les conditions prévues aux articles 150 U à 150 UC sont imposées au taux forfaitaire de 19 %. Elles sont imposées au taux d'un tiers lorsqu'elles sont dues :

a. par des associés de sociétés ou groupements dont le siège est situé en France et qui relèvent des articles 8 à 8 ter et par des porteurs de parts de fonds de placement immobilier mentionnés à l'article 239 nonies qui ne sont pas fiscalement domiciliés ou n'ont pas leur siège social dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ;

b. par des associés personnes morales de sociétés ou groupements dont le siège est situé en France et qui relèvent des articles 8 à 8 ter et par des porteurs de parts, personnes morales, de fonds de placement immobilier mentionnés à l'article 239 nonies, qui sont fiscalement domiciliés dans un autre Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Article 150 VC du Code Général des Impôts
Modifié par le décret n°2012-653 du 4 mai 2012 - art. 1

I.- La plus-value brute réalisée sur les biens ou droits mentionnés aux articles 150 U, 150 UB et 150 UC est réduite d'un abattement fixé à :

-2 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième ;

-4 % pour chaque année de détention au-delà de la dix-septième ;

-8 % pour chaque année de détention au-delà de la vingt-quatrième.

La plus-value brute réalisée sur les biens ou droits mentionnés à l'article 150 UA est réduite d'un abattement de 10 % pour chaque année de détention au-delà de la deuxième.

Pour l'application des abattements mentionnés aux deuxième à cinquième alinéas, la durée de détention est décomptée :

1° En cas de cession de biens ou droits réalisée par une fiducie, à partir de la date d'acquisition de ces biens ou droits par la fiducie ou, si les biens ou droits ont été transférés dans le patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l'article 238 quater N, à partir de la date d'acquisition des biens ou droits par le constituant ;

2° En cas de cession de biens ou droits reçus par le constituant initial dans les conditions prévues à l'article 238 quater Q, à partir de la date d'acquisition par le constituant de ces biens ou droits lorsqu'ils ont fait l'objet d'un transfert dans le patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l'article 238 quater N, ou, dans le cas contraire, à partir de la date de transfert de ces biens ou droits dans le patrimoine fiduciaire ou de leur acquisition par la fiducie ;

3° En cas de cession de biens ou droits reçus par le titulaire, autre que le constituant initial, de droits représentatifs des biens ou droits du patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l'article 238 quater Q, à partir de la date d'acquisition de ces droits lorsque les biens ou droits cédés figuraient dans le patrimoine fiduciaire à cette date, ou à partir de la date d'acquisition des biens ou droits par la fiducie dans le cas contraire.

II.-(Abrogé).

Article 70 de la loi 2012-1510

du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012

I. — A. — Après la section XIII quinquies du chapitre Ier du titre III de la deuxième partie du livre Ier du code général des impôts, est insérée une section XIII sexies ainsi rédigée :

« Section XIII sexies

« Taxe sur les plus-values de cession d'immeubles autres que des terrains à bâtir

« Art. 1609 nonies G.-I. — Il est institué une taxe sur les plus-values réalisées dans les conditions prévues aux articles 150 U et 150 UB à 150 UD par les personnes physiques ou les sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 ter et dans celles prévues à l'article 244 bis A par les contribuables non domiciliés fiscalement en France assujettis à l'impôt sur le revenu.

« La taxe ne s'applique pas aux plus-values réalisées lors de la cession de terrains à bâtir mentionnés au I de l'article 150 VC ou de droits s'y rapportant.

« Le produit de la taxe est affecté, pour les cessions intervenues jusqu'au 31 décembre 2015, au fonds mentionné à l'article L. 452-1-1 du code de la construction et de l'habitation, dans la limite du plafond prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

« II. — La taxe est assise sur le montant imposable des plus-values déterminé dans les conditions prévues, selon le cas, aux articles 150 V à 150 VD ou au II de l'article 244 bis A du présent code.

« Elle est due par le cédant et exigible lors de la cession.

« III. — La taxe est due à raison des plus-values imposables d'un montant supérieur à 50 000 €, selon le barème suivant appliqué au montant total de la plus-value imposable :

« (En euros)

MONTANT DE LA PLUS-VALUE IMPOSABLE	MONTANT DE LA TAXE
De 50 001 à 60 000	$2 \% PV - (60\ 000 - PV) \times 1/20$
De 60 001 à 100 000	2 % PV
De 100 001 à 110 000	$3 \% PV - (110\ 000 - PV) \times 1/10$
De 110 001 à 150 000	3 % PV
De 150 001 à 160 000	$4 \% PV - (160\ 000 - PV) \times 15/100$

De 160 001 à 200 000	4 % PV
De 200 001 à 210 000	5 % PV — $(210\ 000 - PV) \times 20/100$
De 210 001 à 250 000	5 % PV
De 250 001 à 260 000	6 % PV — $(260\ 000 - PV) \times 25/100$
Supérieur à 260 000	6 % PV
(PV = montant de la plus-value imposable)	

« IV. — Une déclaration, conforme à un modèle établi par l'administration, retrace les éléments servant à la liquidation de la taxe. Elle est déposée dans les conditions prévues aux 1°, 2° et 4° du I et au II de l'article 150 VG.

« V. — La taxe est versée lors du dépôt de la déclaration prévue au IV du présent article. Les I à II bis de l'article 150 VF, le second alinéa du I et les II et III de l'article 150 VH et le IV de l'article 244 bis A sont applicables.

« VI. — La taxe est contrôlée sous les mêmes garanties et sanctions qu'en matière d'impôt sur le revenu. »

B. — Le II de l'article 15 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 s'applique pour la détermination du montant imposable des plus-values mentionné au II de l'article 1609 nonies G du code général des impôts.

C. — Le A du présent I s'applique aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1er janvier 2013, à l'exception de celles pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 7 décembre 2012.

II. — Le code de la construction et de l'habitation est ainsi modifié :

1° A la première phrase du premier alinéa de l'article L. 452-1-1, les mots : « des prélèvements effectués en application de l'article L. 423-14 » sont remplacés par les mots : « de la taxe prévue à l'article 1609 nonies G du code général des impôts » ;

2° L'article L. 452-4-1 est ainsi modifié :

a) A la fin du quatrième alinéa, les années : « 2011, 2012 et 2013 » sont remplacées par les années : « 2012 à 2015 » ;

b) Après le mot : « arrêté », la fin de l'avant-dernier alinéa est ainsi rédigée : « des ministres chargés du budget, du logement et de la ville. »

III. — Après la treizième ligne du tableau du second alinéa du I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, dans sa rédaction antérieure à

l'entrée en vigueur de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013, est insérée une ligne ainsi rédigée :

«

Article 1609 nonies G du code général des impôts	Caisse de garantie du logement locatif social	120 000
--	---	---------

Textes complémentaires à insérer dans la partie IIA2

Tribunal de Grande Instance de Nice 27 septembre 2007
n° 05-1327, 3^e ch. civ., Turretini

MM. Fusina, Pres. - M^{es} Douvier et Vialatte, Av.

Sur les demandes principales :

Les cessions portant sur des parts sociales ayant le caractère de droits incorporels mobiliers répondent bien, contrairement aux allégations de l'administration fiscale figurant dans son mémoire en défense, au principe de territorialité des lois fiscales.

En effet l'article 718 du CGI, inséré au premier rang des dispositions générales afférentes aux mutations de propriété à titre onéreux de meubles, soumet aux droits de mutation, dans les mêmes conditions que si elles avaient pour objet des biens français de même nature, les transmissions à titre onéreux de biens mobiliers étrangers, corporels ou incorporels, lorsqu'elles s'opèrent par acte passé en France.

S'agissant plus spécifiquement de la cession des droits sociaux, l'article 726 du CGI a pour objet de définir précisément le taux du droit d'enregistrement qui leur est applicable, soit 1 % (avec plafonnement) ou 4,80 % selon que l'on se situe dans le cas prévu au I-1^o ou au I-2^o de l'article.

Les personnes morales à prépondérance immobilière entrent quant à elles dans la catégorie des droits d'enregistrement à plus fort taux d'imposition (2^o, 4,80 %).

Pour autant l'administration fiscale ne saurait étendre l'application de cet article 726 aux actes de transmissions à titre onéreux de biens mobiliers étrangers, comme c'est le cas en l'espèce, lorsque l'acte litigieux n'a pas été passé en France, car elle dérogerait alors au principe général de territorialité desdits actes, tel que prévu à l'article 718 susvisé.

Il s'ensuit que le redressement litigieux a été opéré par une lecture erronée des textes susvisés et de la doctrine administrative y afférente. Il y a donc lieu d'en prononcer l'annulation, outre celle de l'avis de mise en recouvrement qui en poursuit l'exécution.

Par ces motifs : Prononce l'annulation du redressement.

Doctrines administrative du 15 juin 2000

7 D 5 n°12

(...)

C. TERRITORIALITÉ

Conformément aux principes généraux relatifs à la territorialité des droits d'enregistrement, seules sont visées les parts émises par les sociétés françaises, c'est-à-dire par les sociétés dont le siège social est situé en France, les cessions de parts sociales émises par des sociétés étrangères n'étant assujetties à la formalité de l'enregistrement et au droit de cession de droits sociaux que lorsqu'elles font l'objet d'un acte passé en France.

Les cessions d'actions et de parts bénéficiaires ou de fondateur ne sont également soumises, en principe, à la formalité et au droit proportionnel d'enregistrement que lorsqu'elles sont constatées par un acte passé en France.

Toutefois, s'agissant des cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière réalisées à compter du 1er janvier 1999 et taxables au taux de 4,80 % en application de l'article 726-I-2° du CGI, ces cessions sont taxables si elles concernent des participations dans des personnes morales non cotées en bourse, françaises ou étrangères, dont l'actif brut total est constitué pour plus de la moitié d'immeubles ou de droits immobiliers sis en France ou de participations dans des personnes morales non cotées en bourse, françaises ou étrangères, elles-mêmes à prépondérance immobilière.

(...)

Article 43 de la loi 2009-1674

du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

Après l'article 718 du code général des impôts, il est inséré un article 718 bis ainsi rédigé:

« Art. 718 bis.- Lorsqu'elles s'opèrent par acte passé à l'étranger, les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière définies au 2° du I de l'article 726 sont soumises au droit d'enregistrement dans les conditions prévues à cet article, sauf imputation, le cas échéant, d'un crédit d'impôt égal au montant des droits d'enregistrement effectivement acquittés dans l'Etat d'immatriculation de chacune des personnes morales concernées, conformément à la législation de cet Etat et dans le cadre d'une formalité obligatoire d'enregistrement de chacune de ces cessions. Ce crédit d'impôt est imputable sur l'impôt français afférent à chacune de ces cessions, dans la limite de cet impôt. »

II. — A la première phrase du troisième alinéa du 2° du I de l'article 726 du même code, après les mots : « Est à prépondérance immobilière la personne morale », sont insérés les mots : «, quelle que soit sa nationalité, » et après les mots : « de participations dans des personnes morales », sont insérés les mots : «, quelle que soit leur nationalité, ».

Texte complémentaire à insérer dans la partie IIB2

Décision de la Cour de cassation, chambre commerciale
Audience publique du 9 octobre 2012
N° de pourvoi: 11-22023

Publié au bulletin

Cassation

M. Espel , président

Mme Bregeon, conseiller apporteur

Mme Batut, avocat général

SCP Delaporte, Briard et Trichet, SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le moyen unique :

Vu l'article 2 de la Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 interprété par les lettres échangées entre les gouvernements français et monégasque le 16 juillet 1979 ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que Jean X..., de nationalité marocaine, est décédé le 27 avril 2000 à Monaco où il résidait, laissant pour lui succéder ses frères et soeurs ainsi que des neveux ; que la déclaration de succession mentionne des parts non taxables de la société de droit monégasque Cogest, propriétaire de biens immobiliers en France ; que l'administration fiscale a notifié aux héritiers une proposition de rectification soumettant ces titres aux droits de succession ; que les héritiers ont saisi le tribunal de grande instance afin d'être déchargés de cette imposition ;

Attendu que pour accueillir cette demande, l'arrêt retient que, par un échange de lettres du 16 juillet 1979, les gouvernements français et monégasque ont décidé que les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions et parts sociales de sociétés, ayant pour objet la construction ou l'acquisition d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance, ne sont soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés ; qu'il retient encore que la société Cogest, même si son actif est constitué de biens immobiliers, ne relève pas de cet échange de lettres et que ses parts sociales doivent, en application de l'article 6 de la Convention franco-

monégasque du 1er avril 1950, être assujetties aux droits de mutation dans la principauté de Monaco ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que seuls les biens auxquels ne s'appliquent pas les articles 2 à 5 de ladite Convention relèvent dudit article 6, que l'échange de lettres étend le champ d'application du paragraphe 1er de l'article 2 de cette dernière et qu'aux termes du paragraphe 2 de ce texte, la question de savoir si un bien ou un droit a le caractère immobilier sera résolue d'après la législation de l'Etat dans lequel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé, la cour d'appel a violé la Convention susvisée ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, dans toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 3 mai 2011, entre les parties, par la cour d'appel d'Aix-en-Provence ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel d'Aix-en-Provence, autrement composée ;

Condamne Mme Micheline Y..., ès qualités de représentant de la succession de Nelly X..., épouse Z... et à titre personnel, M. Gilbert Z..., ès qualités de représentant de la succession de Nelly X..., épouse Z... et à titre personnel, M. Armand A..., M. Jacques B..., Mme Reine Z..., épouse Ohana, Mme Stella Z..., épouse C..., M. Elie D..., M. Robert Gabriel E..., M. Georges E..., Mme Danielle X..., épouse F..., Mme Elisabeth X..., Mme Colette Lucienne X..., épouse G... et M. Thierry X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette leur demande ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du neuf octobre deux mille douze.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat aux Conseils, pour le directeur général des finances publiques,

Le moyen unique de cassation reproche à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement de première instance et décidé que la procédure de rectification engagée par l'administration à l'encontre des héritiers de M. Jean X... n'était pas fondée ;

AUX MOTIFS PROPRES QU' « Attendu que l'article 2 de la convention franco-monégasque du 1er avril 1950 énonce :

”1 – Les immeubles et droits immobiliers faisant partie de la succession d'un ressortissant de l'un des deux Etats contractants ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés.

2 – La question de savoir si un bien ou un droit a le caractère immobilier sera résolue d'après la législation de l'Etat dans lequel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé “.

Que par un échange de lettres du 16 juillet 1979, les gouvernements des deux pays ont décidé que les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions et parts sociales de sociétés, ayant pour objet la construction ou l'acquisition d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance, ne sont soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés ;

Que l'article 6 de la convention précise :

”Les actions ou parts sociales, fonds d'Etat, obligations, créances chirographaires ou hypothécaires et tous autres biens laissés par un ressortissant de l'un des deux Etats auxquels ne s'appliquent pas les articles 2 à 5 seront soumis aux dispositions suivantes :

a) si le de cujus était domicilié au moment de son décès dans l'un des deux Etats, lesdits biens ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans cet Etat,

b) si le de cujus n'avait pas son domicile dans l'un des deux Etats, lesdits biens ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat dont le de cujus était ressortissant au moment de son décès ; s'il était, au moment de son décès, ressortissant des deux Etats, chaque cas d'espèce fera l'objet de conventions particulières entre les administrations française et monégasque “.

Attendu que c'est dans ces conditions à bon droit, et part des motifs pertinents que la Cour adopte, que le Tribunal a estimé qu'il n'apparaissait pas que la société COGEST, même si son actif est constitué de biens immobiliers, relevait du type de sociétés visées par l'échange de lettres du 16 juillet 1979, dont les parts donnent vocation à la jouissance ou à l'attribution de lots définis d'immeubles, et que les parts sociales de la société COGEST qui appartenait à Monsieur Jean X... au jour de son décès, devaient en application de l'article 6 de la convention franco-monégasque, dès lors que celui-ci était domicilié à MONACO, être assujetties aux droits de mutation dans la principauté de MONACO ; que le jugement entrepris, qui a condamné l'administration à rembourser à ses héritiers les droits perçus au titre de la taxation de ces parts, doit en conséquence être confirmé ; »

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE « c'est à tort que l'administration se réfère à cet égard à un échange de lettres du 16 juillet 1979 entre les autorités des deux Etats aux termes desquelles les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions et parts sociales de sociétés ayant pour objet la construction ou l'acquisition d'immeubles en vue de leur indivision (sic) par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance ne sont soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés.

La société COGEST, en effet, ne relève aucunement du type de société visé par l'échange de lettres du 16 juillet 1979. Les sociétés visées sont les sociétés dites de copropriété régies par les articles L. 212-1 à L. 212-13 et R. 212-1 R. 212-16 du Code de la construction et de l'habitation, issus du titre II de la loi 71-579 du 16 juillet 1971 et du décret 72-1236 du 29 décembre 1972 et par l'article 1655 ter du Code général des impôts. Il s'agit de sociétés très particulières dont les parts donnent vocation à la jouissance ou à l'attribution de lots définis de la copropriété de l'immeuble.

Or, si les associés de la société COGEST ont vocation à une partie indivise de l'actif social en cas de liquidation, les parts qu'ils possèdent ne leur donnent droit à aucun bien particulier dans l'actif social.

C'est à tort également que l'administration prétend fondée (sic) sa position sur l'article 2 de la Convention franco-monégasque de 1950, texte qui dispose :

”1 – Les immeubles et droits immobiliers faisant partie de la succession d'un ressortissant de l'un des deux Etats contractants ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés.

2 – La question de savoir si un bien ou un droit a le caractère immobilier sera résolue d'après la législation de l'Etat dans lequel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé “.

A juste titre, en effet, les héritiers demandeurs rappellent que les parts d'une société civile immobilière monégasque, comme d'ailleurs d'une société civile de gestion française, sont des biens incorporels de nature mobilière, comme d'ailleurs tous droits sociaux composant le capital des sociétés.

Ceux en litige sont donc situés à Monaco.

En matière de biens meubles, la Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 vise :

- les biens meubles corporels non investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou

autre article 3

- les navires et les aéronefs article 4

- les biens mobiliers investis dans une entreprise article 5

- et les autres biens article 6

Ne concernent pas le cas d'espèce les trois premiers types de biens : en effet, d'une part, les parts sociales sont des meubles incorporels et non corporels, d'autre part, les parts de la SCP COGEST ne sont nullement investies dans une quelconque entreprise et enfin lesdites parts ne sont ni un navire ni un aéronef.

Reste le cas prévu à l'article 6, texte qui expose :

”Les actions ou parts sociales, fonds d'Etat, obligations, créances chirographaires ou hypothécaires et tous autres biens laissés par un ressortissant de l'un des deux Etats auxquels ne s'appliquent pas les articles 2 à 5 seront soumis aux dispositions suivantes :

a) si le de cujus était domicilié au moment de son décès dans l'un des deux Etats, lesdits biens ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans cet Etat,

b) si le de cujus n'avait pas son domicile dans l'un des deux Etats, lesdits biens ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat dont le de cujus était ressortissant au moment de son décès ; s'il était, au moment de son décès, ressortissant des deux Etats, chaque cas d'espèce fera l'objet de conventions particulières entre les administrations française et monégasque “.

Mais, précisément, puisque Jean X... était domicilié à Monaco au moment de son décès, les parts de la société COGEST ne pouvaient donc (sic) assujetties aux droits de mutation que dans la Principauté de Monaco.

Ces parts étant de nature mobilière et non immobilière c'est, dès lors, à tort que l'Administration excipe de l'article 2 précité ; en effet, la convention ne vise pas les droits représentant indirectement des biens immobiliers ou des droits immobiliers situés dans un Etat.

Pour retenir cette analyse, la convention qui est de stricte interprétation, aurait dû le prévoir, comme l'ont fait d'autres conventions.

Ainsi, l'article 5 de la convention franco-italienne du 20 décembre 1990 sur les successions, prévoit, par exemple, en son paragraphe 3 que “l'expression “biens immobiliers” comprend aussi, à l'égard de la France, les actions ou parts d'une personne morale dont l'actif est

principalement constitué d'immeubles situés en France ou de droits y afférents. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par cette personne morale à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale".

Il n'apparaît donc pas possible d'apprécier la nature des biens en faisant abstraction de la société.

Il résulte de ce qui précède que c'est à tort que la Direction des Services Fiscaux des Alpes Maritimes, considérant que la société COGEST est une société dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés en France, en a conclu que les parts de cette société sont imposables en France.

Les 682 parts de la société COGEST ne pouvaient donc pas entrer dans l'assiette taxable aux droits de succession en France ».

Article 2 de la convention franco-monégasque du 1er avril 1950 et échange de lettres entre la France et la Principauté de Monaco du 16 juillet 1979 -violation de la loi par fausse interprétation-

ALORS QU' en application de l'article 2 de la convention signée le 1er avril 1950 entre la France et la Principauté de Monaco, les immeubles et droits immobiliers faisant partie de la succession d'un ressortissant de l'un des deux Etats contractants sont soumis aux droits de mutation dans l'Etat où ils sont situés ; que par un échange de lettres du 16 juillet 1976 entre les gouvernements français et monégasque, il a été précisé que les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions et parts sociales de sociétés ayant pour objet la construction ou l'acquisition d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance entraient également dans le champ d'application de la convention précitée ; qu'en toute hypothèse, en cas de difficulté, la nature immobilière d'un bien ou d'un droit doit être résolue en se référant à la législation de l'Etat dans lequel ce bien est situé ; qu'en application de la législation française, sont considérées comme des droits immobiliers les droits représentés par les titres de sociétés dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés en France ; que ces titres sont donc considérés comme français; qu'en décidant que l'échange de lettres précité restreignait la portée de l'article 2 de la convention franco-monégasque et qu'en conséquence seuls les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions ou parts sociales de sociétés de construction ou d'attribution pouvaient être taxés en France aux droits de mutation, la cour d'appel d'Aix-en-Provence a violé les stipulations de la convention entre la France et la Principauté de Monaco du 1er avril 1950, précisées par un échange de lettres entre les deux gouvernements du 16 juillet 1979.

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel d'Aix-en-Provence , du 3 mai 2011

Titrages et résumés : CONVENTIONS INTERNATIONALES - Accords et conventions divers - Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 - Impôt sur les successions - Article 2 § 1 - Actions et parts de sociétés immobilières - Imposition dans l'Etat du lieu de situation des immeubles

En application de l'article 2, paragraphe 1er, de la Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 interprété par les lettres échangées entre les gouvernements français et monégasque le 16 juillet 1979, les immeubles et droits immobiliers représentés par des actions et des parts sociales de sociétés, ayant pour objet la construction ou l'acquisition d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance, ne sont soumis à l'impôt sur les successions que dans l'Etat où ils sont situés et, aux termes du paragraphe 2 de ce texte, la question de savoir si un bien ou un droit a la caractéristique immobilière devra être résolue d'après la législation de l'Etat dans lequel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé

CONVENTIONS INTERNATIONALES - Accord et conventions divers - Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 - Impôt sur les successions - Article 2 § 2 - Caractère immobilier d'un bien ou d'un droit - Législation applicable

Textes appliqués :

- article 2 de la Convention franco-monégasque du 1er avril 1950 ; lettres échangées entre les gouvernements français et monégasque le 16 juillet 1979