

prévu sous la forme d'un partenariat public privé, a été ensuite envisagé en maîtrise d'ouvrage publique dans le dossier soumis à l'enquête publique modificative, il ne modifiait pas de façon substantielle le projet d'ensemble, dès lors que ces deux modes de financement étaient déjà présentés, sous la forme de variantes possibles, au stade de l'enquête publique initiale.

**Nouvelle saisine de la Commission nationale du débat public / Absence (TP – 392582 – 21/03/2017)** – Les modifications apportées au canal à grand gabarit Seine-Nord Europe n'ont pas été jugées de nature à justifier une nouvelle saisine de la Commission nationale du débat public. L'article R. 121-2 du code de l'environnement précise que la création de voies navigables ou la mise à grand gabarit de canaux existants, dont le coût est supérieur à 300 millions d'euros ou la longueur supérieure à 40 km, entrent dans la catégorie des **projets d'équipements qui doivent être soumis à l'appréciation de la Commission nationale du débat public**, en application des dispositions de l'article L. 121-8 du même code. Les modifications apportées à une section du projet de canal Seine-Nord Europe, bien que leur coût excède 300 millions d'euros, apporteront des améliorations techniques qui ne remettent pas en cause l'économie générale du projet d'infrastructure. Le Conseil d'État (section des travaux publics) estime donc que cette section de canal révisée ne constitue pas une création de voie navigable au sens des dispositions de l'article R. 121-2 du code de l'environnement et n'a donc pas à être soumise à l'appréciation de la Commission nationale du débat public.

## 4.13. Fiscalité

### 4.13.1. Fiscalité sur les revenus

#### ■ Prélèvement à la source

**(FIN – 393459 ; 393064 ; 393026 ; 393780)** – Le Conseil d'État avait examiné en 2016 le projet de prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu (392008) ; en 2017, il a eu connaissance de quelques **modalités de ce dispositif** (393026, 393064, 393459), ainsi que du report d'**entrée en vigueur** du dispositif décidée par le Gouvernement issu des élections de 2017 (393780).

#### **Modalités d'application du prélèvement à la source (FIN – 393026 – 19/04/2017)**

– En application de l'article 60 de la loi de finances pour 2017, le projet de décret transmis par le Gouvernement précise les modalités d'application de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu, en fixant notamment :

- les possibilités de régularisation de la retenue à la source en cas d'erreur du débiteur des revenus ;
- le contenu et les modalités pratiques de déclaration et de paiement de la retenue à la source par les débiteurs de revenus, qui recourront soit à la déclaration sociale

nominative (DSN), soit, s'ils ne sont pas dans le champ de la DSN, à la déclaration spécifique conçue par la DGFIP, dite déclaration PASRAU (Prélèvement A la Source Revenus Autres) ;

- le contenu et les modalités de transmission par l'administration aux débiteurs de revenus, via le compte rendu métier (CRM), du taux de retenue à la source.

Le Conseil d'État (section des finances) émet les remarques et observations suivantes :

- le projet de décret relatif aux modalités d'application de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu prévu au 1° du 2 de l'article 204A du code général des impôts fixe les modalités des échanges d'informations relatives à la retenue à la source entre l'administration et les débiteurs de revenus et prévoit notamment que les déclarations de retenue à la source sont adressées au service des impôts des entreprises du siège de l'établissement qui a effectué la retenue à la source ou, le cas échéant, à la direction des grandes entreprises. Eu égard à l'importance de la réforme et au fait qu'une nouvelle mission est ainsi confiée aux services des impôts des entreprises, la consultation du comité technique de réseau de la DGFIP est justifiée ;
- une sanction fiscale applicable en cas de retard de dépôt ou d'omission dans la déclaration de retenue à la source et une sanction sociale en cas de retard de dépôt ou d'omission dans la déclaration sociale nominative (DSN) protègent des intérêts sociaux distincts : le recouvrement de l'impôt sur le revenu pour la première, le recouvrement des contributions et cotisations sociales et la fiabilité des données sociales concernant les salariés pour la seconde. Par suite, bien qu'elles répriment les mêmes faits dans le cas où la DSN est le support de la déclaration de la retenue à la source et qu'elles soient de nature identique, le cumul de ces deux sanctions administratives ne méconnaît pas le principe de nécessité des délits et des peines, garanti par l'article 8 de la DDHC.

**Modalités de présentation des réclamations et de recouvrement forcé de l'acompte (FIN – 393064 – 19/04/2017)** – Le Conseil d'État (section des finances) a examiné un projet de décret précisant les modalités de présentation des réclamations relatives au prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu ainsi que les modalités de recouvrement forcé de l'acompte prévu à l'article 1663 C du code général des impôts. Le Conseil d'État tient à appeler l'attention du Gouvernement sur les dispositions prévoyant d'instituer un délai de réclamation spécifique concernant le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu. Dès lors que l'article R. 196-1 du Livre des procédures fiscales a pour objet de fixer les délais dans lesquels les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts doivent être présentées à l'administration fiscale et eu égard aux ambiguïtés qui résultent de la rédaction de cet article, qui prévoit d'ores et déjà des délais de réclamation applicables aux impôts n'ayant pas donné lieu à l'établissement d'un rôle, d'une part, et aux retenues à la source, d'autre part, le Conseil d'État estime qu'il conviendrait que le Gouvernement procède à une réécriture globale de cet article en y intégrant le délai de réclamation spécifique au prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu créé par le projet de décret dans un nouvel article R. 196-1-1.

**Entrée en vigueur (FIN – 393459 – 18/09/2017)** – Le projet d’ordonnance relatif au décalage d’un an de l’entrée en vigueur du prélèvement à la source de l’impôt sur le revenu est pris sur le fondement de l’article 10 de la loi n° 2017-1340 du 15 septembre 2017 d’habilitation du Gouvernement à prendre par ordonnances les mesures pour le renforcement du dialogue social. Il reporte à l’imposition des revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 l’entrée en vigueur des dispositions des articles 204 A à 204 N du code général des impôts et de plusieurs dispositions du Livre des procédures fiscales et d’autres codes, fixant les modalités de l’établissement, du recouvrement et du contrôle du prélèvement à la source, dont l’entrée en vigueur était fixée à l’imposition des revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018 par l’article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017. Il reporte aussi aux revenus de l’année 2018 les dispositions de l’article 82 de la même loi instituant un crédit d’impôt de modernisation du recouvrement qui devait s’appliquer aux revenus de l’année 2017 afin d’éviter la double imposition des revenus l’année de mise en œuvre du prélèvement à la source, et décale d’un an les années de référence servant de termes au calcul de ce crédit d’impôt. L’article 15 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique de l’État dispose que « *Les comités techniques connaissent des questions relatives à l’organisation et au fonctionnement des services, des questions relatives aux effectifs, aux emplois et aux compétences, des projets de statuts particuliers ainsi que des questions prévues par un décret en Conseil d’État.* » L’article 34 du décret n° 2011-184 du 15 février 2011 relatif aux comités techniques dans les administrations et les établissements publics de l’État dispose que les comités techniques sont consultés notamment « *sur les questions et projets de textes relatifs : / 1° A l’organisation et au fonctionnement des administrations, établissements ou services* ». Ces dispositions n’imposent pas de consulter les comités techniques sur les textes qui ont seulement une incidence sur l’organisation et le fonctionnement des administrations ou des établissements publics. Il en va autrement des textes qui ont directement pour objet de régir l’organisation ou le fonctionnement des services ou qui emportent des conséquences directes sur l’organisation et le fonctionnement du service, pourvu que, dans un cas comme dans l’autre, leurs effets soient suffisamment significatifs. Eu égard au fait que le report d’un an de la réforme de l’impôt sur le revenu entraînera, par lui-même, pour les services des impôts des entreprises, des effets significatifs sur leur organisation et leur fonctionnement, notamment en termes de phasage de la mise en œuvre de la réforme et d’affectation des effectifs à cette fin, le Conseil d’État estime que la consultation du comité technique de réseau de la DGFIP était requise.

## 4.13.2. Fiscalité des entreprises

### ■ Impôt sur les sociétés

**Abaissement progressif du taux normal de l’IS / Absence de remise en cause de situations légalement acquises (FIN-TP/AG/CP – 393561 – 25/09/2017)** – Alors que la loi de finances pour 2017 avait prévu d’abaisser progressivement le taux normal de l’IS à 28% en 2020, l’article du projet de loi de finances pour 2018 relatifs à la

diminution du taux normal de l'impôt sur les sociétés prévoit de le fixer à 25% à l'échéance de 2022 et propose de retenir une trajectoire de réduction différente de celle retenue dans la loi de finances pour 2017 (consistant à fixer ce taux, en 2019, pour toutes les entreprises, à 28% sur la fraction de bénéfices inférieure à 500 000 € et à 31% au-delà puis à le fixer à 28% pour toutes les entreprises en 2020, à 26,5% en 2021 et, enfin, à 25% en 2022). Il prévoit enfin de supprimer l'extension du champ d'application du taux réduit de 15% prévue par la loi de finances pour 2017. Le Conseil d'État, au rapport de la section des finances, estime que cette réforme, qui modifie pour l'avenir des taux d'imposition non encore entrés en vigueur, ne remettrait pas en cause des situations légalement acquises ni les effets qui peuvent être attendus de telles situations ; elle ne méconnaissait ainsi ni les dispositions de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789 ni les stipulations de l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole à la CEDH.

#### **Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés et contribution additionnelle à cette dernière**

☞ *V. supra « 2.6.4. Impôt sur les sociétés » (FIN-TP/AG/CP – 393561 – 25/09/2017), p. 244*

---

### **4.13.3. Intérêts de retard et droit à l'erreur**

#### **■ Intérêts de retard**

**Réduction du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire / Entrée en vigueur / Méconnaissance du principe d'égalité devant la loi (FIN/AG/CP – 393659 – 15/11/2017)** – L'article relatif à la réduction du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire relatif au projet de loi de finances rectificative pour 2017 prévoit la réduction du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire appliqués en matière fiscale. Cette réduction, qui ramène ces taux de 4,8% à 2,4% par an, est justifiée par la nécessité de corriger le décalage entre le taux actuel et ceux réellement appliqués par les marchés financiers. Le Conseil d'État, au rapport de la section des finances, n'a pu donner un avis favorable aux **modalités d'entrée en vigueur envisagées**. Il estime qu'en faisant reposer l'application des nouveaux taux sur la date à laquelle les intérêts de retard ou moratoires seraient liquidés, le projet du Gouvernement présente un **risque sérieux de méconnaissance du principe d'égalité** en conduisant à traiter différemment deux contribuables redevables d'une dette ou titulaires d'une créance fiscales afférentes à une même période, selon que leur situation est réglée par l'administration avant ou après la date du 15 novembre 2017. De telles modalités conduiraient ainsi à faire dépendre le « prix du temps » non pas de la période à laquelle il s'applique, mais des diligences administratives et à le fixer à des valeurs différentes pour une même période. Par suite **une nouvelle valeur du taux d'intérêt ne peut être fixée que pour une période donnée, c'est-à-dire à compter d'une date précise**. Si dans le principe il n'est pas impossible d'admettre une certaine rétroactivité, celle-ci doit être aussi réduite que possible. La solution juridiquement la plus sûre consiste à fixer un nouveau taux d'intérêt pour l'avenir. Du reste les dispositions précédentes étaient dans ce sens. Le Conseil d'État modifie le III du projet d'article pour prévoir l'application du nouveau taux aux sommes dues à compter du 15 novembre 2017.

## ■ Nouveau dispositif de droit à l'erreur

**Textes fiscaux / Livre des procédures fiscales et le code des douanes / Institution d'un droit à l'erreur / Compatibilité avec le droit de l'Union européenne / Respect du principe d'égalité devant la loi (ADM-FIN-TP-SOC-INT/AG – 393744 – 15/06/2017)** – Le projet de loi pour un État au service d'une société de confiance modifie le Livre des procédures fiscales et le code des douanes pour instituer au bénéfice, respectivement, des contribuables assujettis aux contributions indirectes prévues par le code général des impôts et des contribuables assujettis aux taxes et impôts douaniers prévus par le code des douanes, un **dispositif de droit à l'erreur**. Le régime instauré conduit à dispenser de sanctions fiscales le contribuable de bonne foi qui régularise sa situation déclarative, spontanément ou à la demande de l'administration, et s'acquitte du paiement des droits et taxes dus et de l'intérêt de retard. Le Conseil d'État, au rapport de la section de l'administration, observe que l'exclusion du champ du droit à l'erreur en matière douanière des impôts et taxes affectés à l'Union européenne traduit un choix du Gouvernement et non la satisfaction d'une exigence résultant du droit de l'Union européenne. En effet, le produit des sanctions fiscales prononcées par l'administration des douanes, et dont elle dispensera les contribuables bénéficiant du droit à l'erreur, ne constitue pas une ressource propre de l'Union européenne, à la différence des droits eux-mêmes, que le contribuable devra toujours acquitter. En outre, les dispositions du code des douanes de l'Union, établi par le règlement n° 450/2008 du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2008, modifié par le règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013, n'interdisent pas aux États membres de prévoir, au titre du régime des sanctions instituées en droit interne, des dispositifs transactionnels ou une dispense de pénalités. Pour autant, **ce choix ne soulève pas de difficulté au regard du principe d'égalité devant la loi**, car il repose sur la différence de situation objective des redevables des impositions affectées à l'Union européenne, qui procèdent de faits générateurs et relèvent de régimes fiscaux distincts.

➤ *V. aussi supra « 2.2.1. Transparence de la vie publique », projet de loi pour un État au service d'une société de confiance (ADM-FIN-TP-SOC-INT/AG – 393744 – 15/06/2017), [p. 223](#)*

## 4.13.4. Taxes diverses

### ■ Taxe sur les services de télévision due par les éditeurs et recettes du CNC

**Taxes (FIN/AG/CP – 393659 – 15/11/2017)** – L'article relatif à la sécurisation de l'assiette de la taxe sur les services de télévision due par les éditeurs et des recettes du CNC du projet de loi de finances pour 2017 a pour objet de sécuriser l'assiette de la taxe sur les services de télévision due par les éditeurs et des recettes du Centre national du cinéma (CNC), en ce que cette taxe s'appliquait jusqu'à présent aux sommes non reversées par les régisseurs de messages publicitaires. Le Conseil d'État, au rapport de la section des finances, relève que, dans sa décision n° 2017-669 QPC du 27 octobre 2017, après avoir jugé contraire à la Constitution « *l'assujettissement*,

*dans tous les cas et quelles que soient les circonstances, des éditeurs de services de télévision au paiement d'une taxe assise sur des sommes dont ils ne disposent pas », le Conseil constitutionnel a reporté au 1<sup>er</sup> juillet 2018 la date de prise d'effet de cette déclaration d'inconstitutionnalité « afin de permettre au législateur d'[en] tirer les conséquences », tout en ordonnant aux juridictions saisies de surseoir à statuer jusqu'à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi ou, au plus tard, jusqu'au 1<sup>er</sup> juillet 2018 dans les procédures en cours ou à venir dont l'issue dépend de l'application des dispositions déclarées inconstitutionnelles « afin de préserver l'effet utile de la présente décision à la solution des instances en cours ou à venir ». Quand bien même le Conseil constitutionnel ne l'a pas expressément mentionné dans sa décision, le Conseil d'État estime que le sursis à statuer qu'il a ordonné serait dénué de toute portée utile si le législateur ne pouvait pas prévoir une application rétroactive des nouvelles dispositions aux instances en cours. À défaut d'avoir lui-même fixé la règle applicable à ces instances, comme il a pu le faire par exemple dans sa décision n° 2014-400 QPC du 6 juin 2014, et dès lors qu'il reconnaît ne pas disposer d'un pouvoir général d'appréciation de même nature que celui du Parlement, le Conseil constitutionnel doit être regardé, ainsi que l'indiquent d'ailleurs le commentaire aux Cahiers et le communiqué de presse, comme autorisant le législateur à intervenir pour organiser, dans le cadre des instances en cours et selon les mêmes modalités que pour l'avenir, l'assujettissement à la taxe sur les éditeurs de services de télévision des sommes versées par les annonceurs et les parrains aux régisseurs de messages publicitaires et de parrainage. Le Conseil d'État estime ainsi possible, dans ce cadre, de taxer ces sommes, non seulement entre les mains des éditeurs de services de télévision sur la seule part qui leur a été reversée par les régisseurs de messages publicitaires et de parrainage, mais aussi entre les mains de ces derniers sur la part qu'ils ont encaissée et qu'ils n'ont pas reversée aux éditeurs de services de télévision. Les droits garantis par la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales, notamment le droit au respect des biens prévu par l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole additionnel à la convention, ne paraissent pas faire obstacle à une telle taxation rétroactive. L'objectif de préservation des recettes du Centre national du cinéma et de l'image animée ne saurait sans doute pas constituer en lui-même un motif d'intérêt général suffisant pour justifier une telle rétroactivité, compte tenu de la possibilité pour l'État d'accorder d'autres types de recettes au Centre. Cependant, il s'agit de taxer des sommes dont ont disposé les régisseurs de messages publicitaires et de parrainage, lesquels ont avec les éditeurs des liens capitalistiques étroits, et qu'ils ont perçues pour le compte des éditeurs sur la base de conventions passées avec eux. Par ailleurs, le législateur a toujours entendu faire contribuer au financement du Centre l'ensemble des acteurs de la chaîne de perception des sommes versées par les annonceurs au titre de leurs messages publicitaires. Il n'y donc pas de raison que les régisseurs échappent, par des montages d'optimisation fiscale, à la contribution publique.*