



**CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS :
SUITE ET FIN ?
Par VINCENT LEPAUL**

Notre ami Vincent LEPAUL est étudiant au sein du Master 2 Juriste d'entreprise (spécialité Commerce et Finance) de Tours, en apprentissage au sein d'une Direction départementale des Finances publiques (apprenti rédacteur contentieux, principalement en charge du contentieux DE RUYTER)

I. Un impôt manifestement contraire à la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales 4

A. Une articulation maîtrisée entre les contrôles de conventionnalité et de constitutionnalité

B. Un droit au remboursement pour la période antérieure au 1er janvier 2017 incertain 5

II. Un impôt partiellement contraire à la directive mère-fille 6

A. Une double imposition des bénéficiaires redistribués avérée 6

B. Une révision de la contribution additionnelle de 3 % à nouveau rendue nécessaire 8

Par deux arrêts en date du 29 mars 2017ⁱ et du 17 mai 2017ⁱⁱ, le Conseil d'État et la Cour de justice de l'Union européenne ont jugé la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés contraire au droit européen.

À l'origine, la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés fut créée par la loi de finances rectificative pour 1995 n° 95-885 du 4 août 1995, et fut codifiée à l'article 235 ter ZA du Code général des impôts (CGI). Il était prévu une imposition au taux de 10 % calculé sur le montant de l'impôt sur les sociétés (IS). Par la suite, le législateur n'eut de cesse de réduire ce taux, allant jusqu'à l'abaisser à 3 % pour les exercices clos depuis le 1^{er} janvier 2002ⁱⁱⁱ. Poursuivant dans cette voie, le Parlement abrogea purement et simplement l'article 235 ter ZA du CGI, supprimant ainsi la contribution additionnelle à l'IS pour les exercices clos à partir du 1^{er} janvier 2006^{iv}. La raison d'une telle abrogation tient au fait que la France ne suivait pas l'exemple des autres États membres de l'Union européenne, qui procédaient à une baisse de leurs taux nominaux de l'IS^v. Le droit fiscal faisant l'objet d'une véritable concurrence entre les États, l'attractivité du territoire national était donc menacé^{vi}.

L'histoire aurait pu s'arrêter là. Cependant, à la suite d'un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne, la retenue à la source de 30 % sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières non-résidents fut supprimée^{vii}. Il revenait donc au Gouvernement français de compenser ce manque à gagner, estimé à un milliard d'euros. C'est pourquoi la contribution additionnelle de 3 % renaquit de ses cendres, avec un objectif de rendement. Elle est actuellement codifiée à l'article 235 ter ZCA du CGI.

C'est un impôt autonome et complémentaire de l'IS^{viii}. Elle est due par toutes les personnes morales assujetties à l'IS en France, à l'exception des organismes de placement collectif en valeurs mobilières et des micro, petites et moyennes entreprises (PME) au sens du droit européen^{ix}, *id est* toute entité exerçant une activité économique, employant moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros^x. Elle a pour assiette les revenus distribués au sens des articles 109 à 117 du CGI – tels les dividendes, les prêts consentis aux associés ou encore les rachats de parts sociales –, et un taux s'élevant à 3 %^{xi}. Plus concrètement, cela signifie que la société distribuant des dividendes à une autre société, ou à ses associés personnes physiques, devra verser à l'administration fiscale 3 % du montant total distribué.

Les dispositions du 1° du I de l'article 235 ter ZCA prévoyaient une exonération de la contribution additionnelle à l'IS au profit des seuls groupes fiscalement intégrés.

La société allemande Layher International GmbH détient la totalité du capital social de la société par actions simplifiée (SAS) française dénommée Layher, qui elle-même possède l'entier capital social de la société à responsabilité limitée (SARL) française Layher Formation. Ces sociétés bénéficient du régime fiscal dit mère-fille.

D'abord, durant l'exercice clos le 31 mars 2014, la SARL Layher Formation versa des dividendes à la SAS Layher pour un montant total de 120.000 euros. Soumise à l'article 235 ter ZCA du Code général des impôts, elle dut s'acquitter de la contribution additionnelle à l'IS. Concrètement, elle a payé 3 % des 120.000 euros versés, ce qui représente 3.600 euros. Parallèlement, la SAS Layher, en percevant les dividendes de la SARL Layher Formation, a déduit fiscalement 120.000 euros en vertu de l'article 145 du Code général des impôts, mais a dû réintégrer une quote-part de 5 % au titre de l'impôt sur les sociétés, en vertu de l'article 216 de ce même Code, soit la somme de 6.000 euros. Puis, durant les exercices clos en 2012,

2013, et 2014, la SAS Layher versa environ 18.333.333 euros de dividendes à la société mère allemande Layher International GmbH, et dut à ce titre payer 550.000 euros au titre de la contribution additionnelle à l'IS.

Du fait que ce groupe de sociétés ait appliqué le régime mère-fille et non le régime de l'intégration fiscale, il doit s'acquitter de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 %, et il doit en plus réintégrer fiscalement 5 % des dividendes perçus.

Le contentieux arriva devant le Conseil d'État, qui accepta de transmettre la question prioritaire de constitutionnalité (QPC) déposée par la société Layher^{xii}. La question était la suivante : le fait de réserver l'exonération de la contribution additionnelle de 3 % aux seules sociétés bénéficiant du régime de l'intégration fiscale ne méconnaîtrait-il point les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques ?

Parallèlement, il fut saisi par l'Association française des entreprises privées et 17 sociétés, dont LVMH, qui contestèrent la conformité de la contribution additionnelle à la directive mère-fille^{xiii}. Il décida de poser la question préjudicielle suivante à la Cour de justice de l'Union européenne : « *L'article 4 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, et notamment son paragraphe 1, sous a), s'oppose-t-il à une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, qui est perçue à l'occasion de la distribution de bénéfices par une société passible de l'impôt sur les sociétés en France et dont l'assiette est constituée par les montants distribués ?* ».

Le Conseil constitutionnel répondit par l'affirmative le 30 septembre 2016 à la question qui lui était posée, et déclara les termes « *entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A* » contraires à la Constitution^{xiv}. Cette décision ne profita point à la société requérante, puisqu'au lieu de se voir reconnaître le bénéfice du dispositif dérogatoire, ce dernier disparut totalement, les groupes fiscalement intégrés se voyant donc eux aussi assujettis à la contribution additionnelle à l'IS. Le Conseil constitutionnel différa néanmoins l'inconstitutionnalité au 1^{er} janvier 2017, permettant au législateur de décider de la suppression de l'exonération, ou au contraire de son extension à des sociétés ne bénéficiant pas du régime de l'intégration fiscale.

Le contentieux reprit devant le Conseil d'État, qui déclara la contribution de 3 % contraire à la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales (I), suivi par la Cour de justice de l'Union européenne la déclara contraire à la directive mère-fille (II).

I. Un impôt manifestement contraire à la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales

Le Conseil d'État dut articuler son contrôle de conventionnalité avec le contrôle de constitutionnalité du Conseil constitutionnel (A), laissant penser que les contribuables avaient ainsi droit au remboursement de la contribution additionnelle à l'IS indument payée (B).

A. Une articulation maîtrisée entre les contrôles de conventionnalité et de constitutionnalité

Lors de sa décision rendue le 30 septembre 2016, le Conseil constitutionnel déclara les mots « *entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A* » contraires à la Constitution, mais différa l'effet de cette inconstitutionnalité au 1^{er} janvier 2017, laissant le soin au législateur de décider de la suppression de l'exonération, ou de son extension. Une question se posa rapidement : *quid* de la période antérieure au 1^{er} janvier 2017 ? Il revenait alors au Conseil d'État d'exercer son contrôle de conventionnalité, comme le rappelle le considérant 5 de l'arrêt sous commentaire^{xv}.

Il constate que l'exonération de la contribution de 3 % constitue une différence de traitement entre les groupes fiscalement intégrés et les sociétés remplissant toutes les conditions de ce régime fiscal, hormis l'assujettissement à l'IS en France. Il relève que la contribution litigieuse ne poursuit qu'un objectif de rendement, ce qui n'est pas un objectif d'utilité publique. Par surcroît, la contribution additionnelle est sans lien avec le régime de l'intégration fiscale, du fait de son autonomie vis-à-vis de l'IS, ce dernier n'ayant pas vocation à être exonéré par ledit régime de l'intégration fiscale. Il conclut donc au considérant 9 que cette différence de traitement ne trouve aucune justification objective et raisonnable.

Ce faisant, les dispositions du 1^o du I de l'article 235 ter ZCA du CGI et la doctrine administrative y afférente sont contraires à l'article 14 de la CEDH, ainsi qu'à l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la CEDH.

Cette solution était prévisible, et ce pour deux raisons. Premièrement, le Conseil constitutionnel avait déjà observé cette différence de traitement injustifiée lors de la QPC Layher. Or, le Conseil d'État et le Conseil constitutionnel font usage des mêmes critères afin de déterminer une discrimination pour l'un^{xvi}, et une rupture du principe d'égalité devant la

loi pour l'autre^{xvii}. Dans ces conditions, il était inconcevable que le Conseil d'État juge que l'objectif de rendement poursuivi par la contribution additionnelle à l'IS soit un objectif d'intérêt général. Secondement, cette articulation entre contrôle de conventionnalité et contrôle de constitutionnalité eut déjà lieu dans des conditions analogues à la présente affaire^{xviii}.

En déclarant l'exonération de la contribution additionnelle à l'IS contraire à la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales (CEDH), le Conseil d'État laisse sous-entendre qu'un remboursement est possible pour la période antérieure au 1^{er} janvier 2017.

B. Un droit au remboursement pour la période antérieure au 1^{er} janvier 2017 incertain

La société Layher sollicitait à titre principal la suppression de la partie de la doctrine administrative excluant le bénéfice de l'exonération de la contribution litigieuse aux sociétés ne pouvant opter pour le régime de l'intégration fiscale à cause de la territorialité de l'IS. La requérante aurait logiquement eu droit au remboursement des impôts payés antérieurement au 1^{er} janvier 2017. Toutefois, le Conseil d'État décida de supprimer un paragraphe entier de la doctrine administrative, et non quelques termes, refusant ainsi de prendre clairement position sur les conséquences pécuniaires de son arrêt.

Notons que dans ses conclusions relatives à l'arrêt « Société Red Bull », qui n'est pas sans rappeler l'arrêt « Layher » ici commenté, le rapporteur public affirmait que les requérants ne pouvaient utilement invoquer l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la CEDH au motif que la décision du Conseil constitutionnel n'avait fait naître aucun droit de créance, « *leur situation juridique n'ayant nullement été modifiée au regard d'une imposition à laquelle elles demeurent assujetties* »^{xix}. Dans cette affaire relative à la « taxe Red Bull », le Parlement avait décidé d'étendre la taxe litigieuse à d'autres boissons énergisantes.

Au contraire, concernant la contribution additionnelle à l'IS, le législateur a fait le choix inverse en votant l'extension de l'exonération, précisant qu'elle s'applique aux groupes fiscalement intégrés ainsi qu'aux sociétés « *soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elles étaient établies en France, rempliraient avec la société*

distributrice les conditions mentionnées au a, le cas échéant par l'intermédiaire de sociétés qui, si elles étaient établies en France, rempliraient ces conditions »^{xx}.

En l'espèce, la situation de la société Layher a été modifiée, puisque l'article 235 ter ZCA du CGI, dans sa nouvelle rédaction, lui permet d'être exonérée du paiement de la contribution de 3 %. Dès lors, la discrimination était réelle et, en s'appuyant sur les conclusions du rapporteur public dans l'arrêt « Red Bull » susmentionnées, nous pouvons penser que les sociétés répondant aux conditions de l'exonération du nouvel article 235 ter ZCA du CGI sont fondées à déposer des réclamations contentieuses auprès de l'administration fiscale, afin de demander un remboursement de la contribution additionnelle à l'IS indue pour la période antérieure au 1^{er} janvier 2017. En cas de refus de l'Administration de procéder au remboursement, de nouveaux contentieux verront le jour devant les juges du fond, à qui il reviendra de dire le droit.

Précisons qu'en vertu de l'article R*196-1 du Livre des procédures fiscales (LPF), le contribuable doit présenter sa réclamation contentieuse à l'administration fiscale au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant le versement de la contribution additionnelle à l'IS. À titre d'exemple, si la contribution fut payée durant l'année 2015, le contribuable aura jusqu'au 31 décembre 2017 pour la contester.

Si le droit au remboursement de la contribution de 3 % pour la période antérieure au 1^{er} janvier 2017 peut prêter au débat, la Cour de justice de l'Union européenne s'est montrée plus explicite dans sa réponse.

II. Un impôt partiellement contraire à la directive mère-fille

La Cour de justice de l'Union européenne observe que la contribution additionnelle à l'IS française crée une double imposition des dividendes contraire à la directive-mère fille (**A**), nécessitant ainsi une révision de cet impôt (**B**).

A. Une double imposition des bénéfices redistribués avérée

L'Association française des entreprises privées (AFEP) demanda au Conseil d'État de déposer une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne afin de savoir si la

contribution additionnelle à l'IS payée par la société mère était compatible avec les articles 4 et 5 de la directive 2011/96/UE du 30 novembre 2011 dite « mère-fille ».

La contribution additionnelle à l'IS française n'est pas sans rappeler la *fairness tax* belge, qui soumettait les sociétés belges à une imposition de 5,15 % à l'occasion d'une distribution de dividendes. C'est pourquoi les gouvernements français et belges firent valoir un même argument dans ces deux affaires^{xxi}, selon lequel les bénéfices redistribués par une société mère à ses actionnaires ne sont nullement visés par la directive mère-fille, cette dernière ne s'appliquant que lorsque la société mère perçoit des dividendes distribués par sa filiale.

L'article 4 paragraphe 1 sous a) prévoit que l'État membre de la société mère et celui de l'établissement stable doivent s'abstenir d'imposer les bénéfices s'ils ne sont pas déductibles. La Cour de justice de l'Union européenne balaie l'argument soulevé par les gouvernements français et belge en soulignant que l'interdiction d'imposer les bénéfices est prohibée, sans « *distinguer selon que l'imposition de la société mère a pour fait générateur la réception de ces bénéfices ou leur redistribution* ». Elle remarque aussi que la France a opté pour l'exonération des bénéfices provenant d'une filiale non-résidente d'une société mère résidente à hauteur de 95 %. Partant, la société mère percevant des dividendes de sa filiale peut déduire 100 % de ces bénéfices, mais devra réintégrer fiscalement une quote-part de 5 % en vertu du régime mère-fille.

Si la société mère décide de procéder à la redistribution des dividendes perçus, elle devra payer la contribution additionnelle à l'IS de 3 % en plus de réintégrer fiscalement 5 % des dividendes perçus. En d'autres termes, la société mère devra en quelques sortes payer 8 % d'impôts sur les dividendes distribués. Or, le paragraphe 3 de l'article 4 de la directive mère-fille dispose que si tout État membre garde la faculté de prévoir que des charges résultant de la distribution des dividendes ne sont pas déductibles fiscalement, c'est à la condition qu'elles n'excèdent pas 5 % des bénéfices distribués par la filiale.

Les bénéfices distribués étant soumis à 8 % au lieu de 5 %, la Cour de justice juge que la contribution additionnelle à l'IS entraîne une « *double imposition au niveau de la [société mère] contraire à ladite directive* ». Par conséquent, la contribution additionnelle à l'IS est contraire à l'article 4 paragraphe 1 sous a) de la directive mère-fille dans la mesure où elle est perçue à l'occasion de la redistribution des dividendes par la société mère. La contribution additionnelle à l'IS n'a donc pas lieu d'être payée par les sociétés mères procédant à une

redistribution de dividendes, peu importe qu'elles fassent partie d'un groupe fiscalement intégré ou non.

La contribution de 3 % dans sa rédaction actuelle emportant pour conséquence une double imposition, sa révision est une fois de plus rendue nécessaire.

B. Une révision de la contribution additionnelle de 3 % à nouveau rendue nécessaire

Déjà retouché à la suite de la décision du Conseil constitutionnel en date du 30 septembre 2016, l'article 235 ter ZCA du CGI devra à nouveau être corrigé. Effectivement, la Cour de justice a dit pour droit que *« L'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive 2011/96/UE du Conseil, du 30 novembre 2011, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, telle que modifiée par la directive 2014/86/UE du Conseil, du 8 juillet 2014, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une mesure fiscale prévue par l'État membre d'une société mère, telle que celle en cause au principal, prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société »*.

La rédaction employée par la Cour peut surprendre au premier abord. Effectivement, lorsque la Cour précise *« y compris ceux provenant des filiales non-résidentes de cette société »*, nous pourrions être tentés de penser, à première vue, que sont visés aussi bien les dividendes distribués par des filiales européennes que ceux distribués par des filiales françaises. Mais ce serait omettre le champ d'application de la directive mère-fille, qui ne vise que des situations européennes. Il faut donc interpréter l'arrêt de la Cour en ce sens que la contribution additionnelle à l'IS est contraire à la directive mère-fille lorsqu'une société mère procède à la redistribution de dividendes qu'elle a préalablement perçus de filiales européennes. Les sociétés mères ayant redistribué des dividendes provenant de filiales européennes pourront donc exiger du fisc une restitution de la contribution additionnelle à l'IS, et ne seront plus tenues de la payer à l'avenir.

Excepté ce cas de figure précis, la directive mère-fille ne s'oppose pas en elle-même à la contribution de 3 %. Dès lors, la filiale procédant à une (re)distribution de dividendes, la société mère distribuant des dividendes, la société mère redistribuant des dividendes provenant de sociétés françaises ou localisées dans des États-tiers sont autant de conjectures

pour lesquelles il n'y a aucune contrariété avérée avec la directive mère-fille. La contribution additionnelle à l'IS devra donc toujours être acquittée dans ces hypothèses.

Le fait que la décision de la Cour de justice ne concerne que le cas précis d'une redistribution de dividendes provenant originellement de filiales européennes crée une discrimination à rebours envers les filiales françaises et étrangères, puisque le droit européen est plus avantageux que le droit français. Il est certain que les contribuables concernés contesteront cette situation discriminatoire, et qu'une QPC sera posée au Conseil constitutionnel^{xxii}, qui appliquera sans aucun doute la solution dégagée dans l'affaire « Métro Holding »^{xxiii}.

Dans le dessein de maintenir la contribution additionnelle à l'IS, le législateur pourrait soit baisser la quote-part de 5 % non-déductible fiscalement dans le cadre du régime mère-fille à 2 % afin qu'une telle quote-part et la contribution additionnelle à l'IS atteignent ensemble un taux maximum de 5 %, soit prévoir une exonération au profit des sociétés mères opérant une redistribution de bénéfices, indépendamment de la nationalité des filiales ayant opéré une première distribution de dividendes. La seconde option semble à première vue être moins onéreuse pour l'État français.

Une suppression de la contribution de 3 % pourrait également être envisagée. La première contribution additionnelle à l'IS fut supprimée afin de faire face à la concurrence fiscale entre les États membres, or de nos jours, une telle concurrence est toujours présente, et il ne faut pas omettre que la France est le deuxième pays, après le Danemark, où les impôts sont les plus importants parmi les membres de l'Organisation de Coopération et de Développement Économique (OCDE)^{xxiv}. À la suite du *Brexit*, l'État français a souhaité attirer des « talents internationaux » sur le territoire national en améliorant le régime fiscal des impatriés^{xxv}, sans oublier la baisse progressive du taux de l'IS^{xxvi}. La suppression de la contribution de 3 % serait elle aussi de nature à rendre le territoire français plus attractif, d'autant plus lorsque l'on sait que le régime fiscal des impatriés ne profite qu'aux salariés et non aux employeurs, que sont notamment les banques.

Quoi qu'il en soit, il revient désormais au Conseil d'État de rendre un arrêt conforme à la réponse apportée par la Cour de justice. Les contribuables concernés sont invités à présenter des réclamations contentieuses devant l'administration fiscale, dans le respect des délais de prescription prévus par l'article R*196-1 du LPF, quitte à saisir le tribunal administratif par la suite.

ⁱ CE, 29 mars 2017, n° 399506, *Sté Layher*

ⁱⁱ CJUE, 17 mai 2017, aff. 365/16

ⁱⁱⁱ Art. 9 de la loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000 de finances pour 2001

^{iv} Art. 25 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005

^v Rapport général n° 74 (2004-2005) de M. Philippe MARINI, fait au nom de la commission des finances, déposé le 25 novembre 2004

^{vi} *Ibid.*

^{vii} CJUE, 10 mai 2012, aff. n° 338/11 à 347/11, *Santander Asset Management SGIC SA et autres*

^{viii} CC, 30 septembre 2016, n° 2016-571 QPC, *Sté Layher SAS*

^{ix} Art. 235 ter ZCA du CGI

^x Recommandation de la Commission du 6 mai 2003 concernant la définition des micro, petites et moyennes entreprises, n° C(2003) 1422

^{xi} Art. 235 ter ZCA du CGI

^{xii} CE, 27 juin 2016, n° 399506, *Sté Layher*

^{xiii} CE, 27 juin 2016, 399024, *Ass. française des entreprises privées*

^{xiv} CC, 30 septembre 2016, n° 2016-571 QPC, *Sté Layher SAS*

^{xv} CE, 29 mars 2017, n° 399506, *Sté Layher*

^{xvi} CE, 10 août 2005, n° 259741, M. Sarteur

^{xvii} CC, 3 février 2016, décision n° 2015-520 QPC, *Sté Metro Holding France SA*

^{xviii} CC, 19 septembre 2014, n° 2014-417 QPC, *Sté Red Bull on Premise et autre* ; CE, 10 avril 2015, n° 377207, *Sté Red Bull on Premise et autre*

^{xix} B. BOHNERT, Déclaration d'inconstitutionnalité avec effet différé : possibilité pour le juge d'écarter la loi pour incompatibilité avec une convention ou le droit de l'Union européenne, *Revue de Droit fiscal* n° 26, 25 juin 2015, comm. 434

^{xx} Art. 95 de la loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016

^{xxi} CJUE, 17 mai 2017, aff. n° 365/16, *Contribution additionnelle à l'IS* ; CJUE, 17 mai 2017, aff. n° 68/15, *Fairness tax*

^{xxii} Mise à jour : une QPC a effectivement été déposée : CE, 7 juillet 2017, n° 399757, *Sté Sopafri*

^{xxiii} CC, 3 février 2016, n°2015-520 QPC, *Sté Metro Holding France SA*

^{xxiv} L. GAYET, *Le nouvel enjeu du consentement à l'impôt*, *Les Nouvelles Fiscales* n° 1199, 1^{er} mai 2017, page 3

^{xxv} B. LAFAYE, H. MARTIN, *Renforcement de l'attractivité du régime fiscal des impatriés*, *Les Nouvelles Fiscales* n° 1199, 1^{er} mai 2017,

page 4

^{xxvi} Art. 11 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017