

## droit fiscal

## Jurisprudence

## La Cour de cassation, le Conseil constitutionnel et l'application rétroactive des lois fiscales « à caractère interprétatif »

**A propos de l'arrêt de la Cour de cassation, chambre commerciale, société Brumar du 15 mai 1990**

La Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le pourvoi formé par M. le directeur général des impôts, ministre de l'Economie, des Finances et de la Privatisation, Palais du Louvre à Paris (1<sup>er</sup>), 93, rue de Rivoli,

En cassation d'un jugement rendu le 4 février 1988 par le Tribunal de grande instance de Grasse, au profit de la société anonyme Brumar, dont le siège est à Bardonnex co/ Robert Landecy (Suisse), élisant domicile en France chez son représentant fiscal, le cabinet Spee, 1, rue du Champ-de-la-Vigne, à Seynod (Haute-Savoie),

Défenderesse à la cassation ;

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

La cour, en l'audience publique du 3 avril 1990, où étaient présents : M. Defontaine, président, M. Bodevin, rapporteur, MM. Hatoux, Le Tallec, Patin, Peyrat, Cordier, Nicot, Sablayrolles, M<sup>mes</sup> Pasturel, Loreau, MM. Vigneron, Edin, Grimaldi, Apollis, Leclercq, conseillers, M<sup>me</sup> Desgranges, M<sup>lle</sup> Dupieux, MM. Lacan, Le Dauphin, conseillers référendaires, M. Raynaud, avocat général, M<sup>me</sup> Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. le conseiller Bodevin, les observations de M<sup>e</sup> Goutet, avocat de M. le directeur général des impôts, de M<sup>e</sup> Ryziger, avocat de la société anonyme Brumar, les conclusions de M. Raynaud, avocat général ainsi rédigées : « Je conclus à l'application de l'arti-

cle 105 de loi de finances pour 1990 aux instances en cours devant la Cour de cassation », et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

*Sur la recevabilité du pourvoi contesté par la défense :*

Attendu que la société Brumar fait valoir que le directeur général des impôts est irrecevable en son pourvoi comme n'ayant pas conclu devant le tribunal ;

Mais attendu que tout jugement rendu en dernier ressort est susceptible de pourvoi en cassation et que seul le moyen pourrait être irrecevable comme nouveau et mélangé de fait et de droit ; mais qu'en l'espèce, le moyen présenté par le directeur général des impôts est de pur droit ; que le pourvoi et le moyen sont donc recevables ;

Attendu, selon le jugement déferé (Tribunal de grande instance de Grasse, 4 février 1988, n° 87-350), que la société de droit suisse Brumar, dont le siège est à Bardonnex (Suisse), (la société) a contesté son assujettissement à la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles situés en France et possédés par des personnes morales dont le siège est situé hors de France prévue à l'article 990 D du Code général des impôts, en invoquant les dispositions de l'article 26 de la convention entre la France et la Suisse en vue d'éviter les doubles impositions sur le revenu et sur la fortune du 9 septembre 1966 (la convention), qui énonce que « 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 », et précise que le terme « imposition » désigne dans le présent article les impôts de toute nature ou dénomination » ;

*Sur l'application de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 :*

Attendu que le directeur général des impôts soutient que la nouvelle rédaction de l'article 990 D du Code général des impôts résultant de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 serait applicable en la cause en raison de son caractère interprétatif ;

Mais attendu que l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier au contribuable dont les droits ont été reconnus, comme en l'espèce, par une décision de justice passée en force de chose jugée au sens de l'article 500 du nouveau Code de procédure civile ; qu'il s'ensuit que l'article 990 D, dans sa rédaction antérieure à la loi susvisée, demeure applicable en la cause ;

*Et sur le moyen unique, pris en ses deux branches :*

Attendu que le directeur général des impôts fait grief au jugement d'avoir accueilli l'opposition de la société à l'avis de mise en recouvrement émis pour avoir paiement de la taxe en cause, alors, selon le pourvoi, d'une part, que les critères prévus en matière de taxe de 3 % reposent sur des notions indépendantes de la nationalité et alors, d'autre part, que les sociétés qui ont leur siège social en Suisse et qui sont assujetties à la taxe litigieuse ne sont pas dans la même situation que les sociétés à prépondérance immobilière ayant leur siège en France, qui échappent à cette taxe ; qu'ainsi, le tribunal a violé l'article 26 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 par fausse application et les articles 990 D et 990 E du Code général des impôts par refus d'application ;

Mais attendu, d'une part, que l'article 26 de la convention indique, en son paragraphe 2, que le terme « nationaux » désigne pour chaque Etat contractant toutes les personnes morales constituées conformément à la législation dudit Etat, tandis que

l'article 3 de la loi du 24 juillet 1966 dispose que les sociétés dont le siège social est situé en territoire français sont soumises à la loi française; qu'il résulte de la combinaison de ces textes que le critère tiré par l'article 990 D du Code général des impôts, pour délimiter son champ d'application, de la localisation hors de France du siège des sociétés concernées se réfère non seulement à leur qualité de non-résident français mais aussi nécessairement à leur rattachement à un Etat autre que la France;

Attendu, d'autre part, qu'en égard au fait générateur de la taxe instituée à l'article 990 D du Code général des impôts, se trouvent dans la même situation au sens de l'article 26 précité, c'est-à-dire sont placées dans les mêmes circonstances de droit et de fait au regard de l'application de la législation fiscale française de droit commun, des sociétés possédant des immeubles situés en France, la localisation de leurs sièges, en France pour les unes et en Suisse pour les autres, étant sans influence sur la comparaison qu'il y a lieu d'effectuer;

Attendu, dès lors, que le tribunal a décidé à bon droit qu'en application des dispositions de l'article 26 de la convention, qui prévalent sur la loi française interne, la société ne pouvait être soumise à la taxe litigieuse à laquelle échappent les sociétés de droit français se trouvant dans la même situation;

Que le moyen n'est donc fondé en aucune de ses branches;

*Et sur la demande fondée sur l'article 700 du nouveau Code de procédure civile :*

Attendu que la société Brumar sollicite l'allocation d'une somme de 15.000 F sur le fondement de cet article;

Mais attendu qu'il n'y a pas lieu d'accueillir cette demande;

**Par ces motifs :**

Rejette le pourvoi;

Rejette la demande présentée sur le fondement de l'article 700 du nouveau Code de procédure civile;

Condamne M. le directeur général des impôts, envers la société anonyme Brumar, aux dépens et aux frais d'exécution du présent arrêt;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par M. le président en son audience publique du 15 mai 1990.

Moyen produit par M<sup>e</sup> Goutet, avocat aux conseils, pour le directeur général des impôts.

Moyen annexé à l'arrêt 727 Comm.

Le moyen reproche au jugement attaqué d'avoir décidé que la taxe de 3 % édictée par l'article 990 D du Code général des impôts ne peut être exigée de la société anonyme Brumar.

Aux motifs que l'article 990 D du Code général des impôts qui institue une taxe frappant les seules sociétés étrangères n'est pas applicable à la demanderesse en application de l'article 26 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 qui institue un principe d'égalité devant l'impôt entre les nationaux des deux pays, l'article 55 de la constitution donnant aux conventions internationales une autorité supérieure à celle des lois internes;

#### Note

L'article 105 de la loi de finances pour 1990, qui se borne en apparence à apporter des modifications techniques à un impôt quasi confidentiel, pose en réalité une variété de questions dont certaines touchent à la mise en œuvre des droits que les contribuables, c'est-à-dire les justiciables, tiennent de la Constitution, et cela dans des conditions qui préfigurent celles qui pourraient résulter de l'adoption de la réforme constitutionnelle en cours d'élaboration.

Il s'agit d'un impôt, la taxe annuelle de 3 % prévue par les articles 990 D et suivants du Code général des impôts, qui est établi sur la valeur vénale des propriétés immobilières sises en France et appartenant à des personnes morales dont le siège est situé hors de France. Cet impôt est discriminatoire en ce qu'il ne s'applique pas aux immeubles possédés par des personnes morales françaises; il a un caractère confiscatoire dans la mesure où il ne peut pas normalement être acquitté sur les revenus desdits immeubles. On ne s'étonne donc pas que la résistance à cet impôt ait été hors de proportion avec le nombre d'assujettis (quelques milliers ou dizaines de milliers) et son produit (quelques dizaines ou centaines de millions de francs par an). C'était, selon les intentions de ses promoteurs, un impôt destiné à dissuader des contribuables, redevables de l'impôt annuel sur la fortune, de soustraire une partie de celle-ci à l'impôt en créant des sociétés étrangères qui deviennent propriétaires d'immeubles en France. C'est devenu, entre les mains des agents de l'administration, un instrument de répression aveugle contre les sociétés

Alors que les critères prévus en matière de taxe de 3 % reposent sur des notions indépendantes de la nationalité;

Et que les sociétés qui ont leur siège social en Suisse et qui sont assujetties à la taxe litigieuse ne sont pas dans la même situation que les sociétés à prépondérance immobilière ayant leur siège en France, qui échappent à cette taxe;

Qu'ainsi le tribunal a violé l'article 26 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 par l'absence d'application et les articles 990 D et 990 E du Code général des impôts par refus d'application.

*Article 26 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 et articles 990 D et 990 E du Code général des impôts. Violation de la loi.*

étrangères, et notamment suisses, qui possédaient des immeubles en France, parfois depuis de nombreuses années et souvent pour le compte d'étrangers venus passer les dernières années de leur vie aux environs de la Côte d'Azur.

Sur le fondement de la clause de non-discrimination figurant dans la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966, de nombreux contribuables ont obtenu décharge de cette imposition devant les tribunaux de grande instance dont les décisions ont été confirmées par la Cour de cassation (Cass. Com., 28 févr. 1989, *Bull. IV*, n° 73, p. 47, *Bull. Joly*, § 136, p. 367 et la note), laquelle a rendu une douzaine d'arrêts dans le même sens, les derniers en formation restreinte, y compris des arrêts qui ont censuré les quelques rares décisions dissidentes (Cass. Com., 30 oct. 1989, *Bull. Joly*, § 354, p. 1008).

2. L'administration des impôts ne s'est pas inclinée devant cette jurisprudence et a suscité, par voie d'amendement parlementaire vraisemblablement inspiré par ses agents, une modification du texte destinée à faire prévaloir ses vues et à contourner l'obstacle des conventions internationales comportant une clause d'égalité de traitement. Le gouvernement s'est associé à l'exercice en demandant, en outre, que la loi ait « un caractère interprétatif ». Ce fut l'article 105 de la loi de finances pour 1990. Des parlementaires de l'opposition, vraisemblablement inspirés quant à eux par des contribuables ou leurs conseils, ont déferé cette disposition à la censure du Conseil constitutionnel.

C'était, en quelque sorte, par l'intermédiaire de la saisine des parlementaires, une préfiguration de l'exception d'inconstitutionnalité que se propose d'introduire la réforme constitutionnelle en cours d'élaboration : une partie, en l'occurrence l'Etat, s'efforce de gagner les procès pendants devant la Cour de cassation en faisant voter un texte « interprétatif » ; l'autre, en l'occurrence les contribuables, réplique par une saisine du Conseil constitutionnel portant sur le texte en question. Il y avait eu au moins un précédent, celui de l'article 8 de la loi du 28 octobre 1982 relative au développement des institutions représentatives du personnel qui tendait à soustraire à toute responsabilité les représentants du personnel et les syndicats pour les dommages causés par un conflit collectif du travail, disposition qui aurait été applicable aux instances en cours, même devant la Cour de cassation, mais qui, sur la saisine des parlementaires de l'opposition, avait été déclarée inconstitutionnelle par une décision du 22 octobre 1982 (n° 82-248, D.C., *Rec.*, p. 61). La Cour de cassation, se prononçant quelques jours plus tard sur les pourvois dont elle était saisie, avait alors retenu la responsabilité des syndicats (Cass. Soc., 9 nov. 1982, *Bull. V*, n° 615, p. 454, *J.C.P.* 1983. II. 19995, *Concl. Gauthier*).

Au cas présent, la saisine du Conseil constitutionnel s'inspirait de ce précédent, d'une part, en contestant le « caractère interprétatif » du nouveau texte dont les auteurs de la saisine faisaient valoir qu'il portait atteinte à l'indépendance de la Cour de cassation qui s'était déjà prononcée en la matière, d'autre part, en faisant usage de la faculté, récemment reconnue par le Conseil constitutionnel, de contester la régularité, au regard de la constitution, du texte d'origine modifié par l'article 105 de la loi de finances pour 1990 (*J.O.*, 30 déc. 1989, p. 16516). Le Conseil constitutionnel a rejeté ces griefs par une décision du 29 décembre 1989 (n° 89-268, D.C., *Rec.*, p. 110) qui recourt à l'une des techniques couramment employées par cette haute juridiction : l'interprétation neutralisante ou conforme à la constitution des textes contestés (V. Derouin « La taxe annuelle de 3 % sur les immeubles possédés par les sociétés étrangères, la loi rétroactive et le Conseil constitutionnel ou l'arroseur arrosé », *Droit fiscal* 1990, n° 4, p. 184).

3. A la suite de cette loi et de cette décision, la Cour de cassation, ayant à se prononcer sur les pouvoirs encore pendants devant elle, avait

donc à prendre parti sur l'effet de la loi « interprétative » et celui de la décision du Conseil constitutionnel. Elle y était d'autant plus tenue que non seulement l'administration des impôts demanderesse aux pourvois mais encore le ministère public ont expressément conclu devant elle à l'application immédiate de l'article 105 de la loi de finances pour 1990. Par une série d'arrêts du 15 mai 1990, la chambre commerciale de la Cour de cassation s'est prononcée en rejetant l'application rétroactive de la loi nouvelle à l'encontre des contribuables dont les droits ont été reconnus par les décisions, frappées de pourvoi, qui étaient revêtues de la force de chose jugée. Sans citer la décision du Conseil constitutionnel, la Cour de cassation s'est implicitement mais nécessairement référée à sa jurisprudence. Peu de temps après, à l'occasion d'affaires similaires, le ministère public a demandé le renvoi en Assemblée plénière, ce qui a été

ordonné par divers arrêts du 29 mai 1990.

Par delà l'enjeu fiscal limité voire modeste, la question posée est celle de la portée des décisions du Conseil constitutionnel devant le juge judiciaire : Constituent-elles une référence jurisprudentielle qui laisse au juge un certain degré de liberté dans l'interprétation de la loi de manière à la rendre conforme à la constitution ? Constituent-elles au contraire une autorité devant laquelle le juge est tenu de s'incliner ? Les arrêts du 15 mai 1990 montrent que le résultat peut être le même, si la démarche intellectuelle est différente.

Nous allons montrer qu'il appartient au juge judiciaire de sauter le pas qu'il n'a pas encore eu à franchir et de reconnaître non seulement l'influence de la jurisprudence, mais encore l'autorité des décisions du Conseil constitutionnel, lorsqu'il s'agit de déclaration de conformité à la constitution des lois que le juge judiciaire est chargé d'appliquer.

### 1. De la réception de la jurisprudence du Conseil constitutionnel

4. On s'interrogeait sur l'attitude de la Cour de cassation à l'égard des dispositions législatives nouvelles auxquelles la loi elle-même confère, parfois contre toute évidence, « un caractère interprétatif ». La Cour de cassation allait-elle exercer son contrôle sur cette qualification au même titre qu'elle l'exerce sur les dispositions qui ne s'affirment pas telles ? Allait-elle au contraire, comme cela a été suggéré en doctrine, s'incliner devant l'intention exprimée par le législateur et reconnaître à de telles dispositions le caractère interprétatif qui a vocation à les rendre applicables même dans les instances pendantes devant elles ? (sur cette question Th. Bonneau « La Cour de cassation et l'application de la loi dans le temps », *PUF*, Paris 1990, n° 266 et s., p. 264 et s.). La jurisprudence de la cour n'était pas dépourvue d'ambiguïté car, si elle a dénié jadis le caractère interprétatif d'une loi qui s'annonçait telle (Cass. Soc., 7 févr. 1957, *J.C.P.* 1957. II. 10007, *Obs. Ourliac* et de Juglart), il s'agissait d'un texte qui réservait l'effet des décisions passées en force de chose jugée (loi n° 56-699 du 17 juill. 1956), ce qui suffisait à exclure qu'il fût applicable aux instances pendantes devant la Cour de cassation. Plus récemment, la Cour de cassation n'a souligné l'effet rétroactif de la loi du 4 janvier 1980, qui se déclarait expressément interprétative, qu'à l'égard des situations contentieuses non encore résolues par une décision

ayant acquis force de chose jugée (Cass. Civ., 22 juin 1983, *Bull. Civ.*, III, n° 145, p. 113, *R.T.D. Civ.*, 1984. 149, *Obs. Normand*).

La même solution allait-elle prévaloir à l'égard de l'article 105 de la loi de finances pour 1990, première disposition fiscale destinée tout à la fois à contrer la jurisprudence de la Cour de cassation et à contourner l'application d'un traité international ? Le procédé avait été couramment employé pour contrer la jurisprudence du Conseil d'Etat mais, si la haute juridiction administrative s'était inclinée devant cette pratique au demeurant vigoureusement contestée (Rapp. Alcardi, *Doc. Fr.*), elle n'a jamais eu à le faire en la qualité de juge de cassation qui n'est la sienne, en plein contentieux, que depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1989, date d'entrée en vigueur de la réforme du contentieux administratif.

Le procédé est d'autant plus choquant qu'en matière fiscale l'Etat est partie aux litiges dont il a le pouvoir de modifier les règles. Aussi le Conseil constitutionnel s'était-il efforcé, après avoir admis le principe de lois « interprétatives » en matière fiscale (C.C., 30 déc. 1980, n° 80-126, D.C., *Rec.*, p. 53), d'en limiter les effets en énonçant notamment que l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait porter atteinte aux droits reconnus aux contribuables par des décisions passées en force de chose jugée (C.C., 29 déc. 1986, n° 86-223, D.C., *Rec.*, p. 184). C'est là

même formule qu'il a employée à propos de l'article 105 de la loi de finances pour 1990 (C.C., 29 déc. 1989, n° 89-268, D.C., *Rec.*, p. 110). La chambre commerciale de la Cour de cassation a donc pu reprendre la formule énoncée par le Conseil constitutionnel et rejeter les prétentions de l'administration des impôts, appuyées par les conclusions du ministère public, qui tendaient à l'application du nouveau texte dans les instances pendantes devant la Cour de cassation, du moins en tant qu'elles concernaient des pourvois dirigés contre les décisions qui avaient donné raison aux contribuables.

5. En reprenant la formule des décisions du Conseil constitutionnel, sans pour autant faire expressément référence à ces décisions, la Cour de cassation s'est conformée à la jurisprudence de la juridiction constitutionnelle. Ce faisant, elle a achevé une évolution d'une quinzaine d'années qui l'avait conduite, selon les expressions d'un de ses éminents magistrats, de l'indifférence, voire de la résistance, à l'émergence dans ses propres décisions de la doctrine dégagée par le Conseil constitutionnel (Dontenville, « De l'effet des décisions des juridictions constitutionnelles à l'égard des juridictions ordinaires en droit pénal français », *R.I.D.C.* 1987, n° 9, p. 431).

L'évolution passe par trois étapes : la résistance, au moins en apparence, à l'égard de la doctrine du Conseil constitutionnel selon laquelle l'édition de peines privatives de liberté ne pouvait être le fait que de dispositions législatives et non réglementaires (C.C., 28 nov. 1973, n° 73-80.L. *Rec.*, p. 45) à quoi la Cour de cassation a répondu qu'elle n'était pas juge de la constitutionnalité des lois qui prévoyaient de telles peines, même pour des contraventions à des dispositions réglementaires (Cass. crim., 26 févr. 1974, Schiavon, *D.* 1974, 273. Concl. Touffait). Cette jurisprudence conserve encore toute sa vigueur (Cass. crim., 21 janv. 1985, *Bull.* n° 31, p. 79 ; 18 nov. 1985, *Bull.* n° 359, p. 918 ; 7 mai 1987, *Bull.* n° 186, p. 497, etc.).

Puis vint la coordination avec le Conseil constitutionnel, ce dernier se déclarant incompétent pour apprécier la conformité d'une loi à un traité international (C.C., 15 janv. 1975, n° 74-54, D.C., *Rec.*, p. 19) et la Cour de cassation s'employant à prendre le relais (Cass. mixte, 25 mai 1975, Sté Jacques Vabre, *D.* 1975, 497, concl. Touffait) avant d'être confortée dans son analyse par le Conseil constitutionnel lui-même (C.C., 3 sept. 1986, n° 86-216, D.C.,

*Rec.*, p. 135) et suivie dans son exemple par le Conseil d'Etat (C.E., 20 octobre 1989, Nicolo, *Rec.*, p. 190, concl. Frydman). Enfin, l'émergence de la doctrine du Conseil constitutionnel dans la jurisprudence de la Cour de cassation à propos du rôle de l'autorité judiciaire dans la sauvegarde des libertés individuelles (Cass. crim., 25 avr. 1985, *D.* 1985, 329, concl. Dontenville) et la combinaison de celles-ci avec les nécessités de la recherche de la fraude fiscale (Cass. mixte, 15 déc. 1988, *Bull. civ.*, n° 1 à 5, p. 1 à 4).

C'est donc tout naturellement que, dans la ligne de cette évolution, la chambre commerciale a été conduite à adopter la solution énoncée par le Conseil constitutionnel sur l'application rétroactive de la loi fiscale prétendument « interprétative ». Sans même s'interroger sur la validité de cette qualification, la chambre commerciale n'a retenu ni la solution qui paraissait ressortir des précédentes décisions (à savoir la rétroactivité de la loi nouvelle sous réserve des décisions passées en force de chose jugée) ni celle qui était préconisée par une partie importante de la doctrine (à savoir l'application immédiate devant elle des lois déclarées interprétatives). Elle a adopté celle de l'absence de rétroactivité *in prejudicium* qui aurait joué au détriment des contribuables dont les droits avaient été reconnus par les décisions, ayant par définition force de chose jugée, qui lui étaient déférées, ce qui réserve l'éventualité d'une application de la loi déclarée « interprétative » à l'égard des décisions qui auraient donné gain de cause à l'administration des impôts. L'originalité de la solution est telle — et si difficilement transposable aux autres branches du droit (en ce sens Bonneau « La taxe de l'article 990 D du Code général des impôts et le droit transitoire », *Bull. Joly* 1990) — qu'on a peine à imaginer qu'elle soit autre chose que l'application par le juge judiciaire des principes dégagés par le Conseil constitutionnel.

6. Encore doit-on relever que les arrêts du 15 mai 1990, qui ne font pas expressément référence à la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 1989, ne se présentent pas comme l'exécution de cette décision (sur la question de l'exécution par le juge judiciaire des décisions du Conseil constitutionnel V. Guillaume Drago « L'exécution des décisions du Conseil constitutionnel », Thèse Paris II, 3<sup>e</sup> partie, titre 2, chap. 3, p. 360 et s.). La Cour de cassation se livre à son tour à une « interprétation conforme » de la loi

destinée à la rendre compatible avec les principes constitutionnels. Elle est pleinement dans son rôle car, s'il n'appartient qu'au Conseil constitutionnel d'affirmer l'inconstitutionnalité d'un texte législatif, il incombe à tout juge d'user de son pouvoir d'interprétation de la loi pour lui donner un sens et une portée compatibles avec les normes supérieures. La solution est bien établie au regard du droit communautaire (C.J.C.E., 10 avril 1984, n° 14-83, Von Colson et n° 79-83, Harz, *Rec.*, p. 1891 et 1921. Concl. M<sup>me</sup> Rozès). Elle s'impose de plus fort à l'égard de la constitution. Autrement dit, c'est moins le contrôle de la constitutionnalité de la loi qui est interdit au juge judiciaire que la constatation de l'incompatibilité de la loi avec la constitution. Le contrôle de la constitutionnalité de la loi doit, autant que possible, déboucher sur l'interprétation conforme de la loi et, à cet égard, le juge judiciaire et la juridiction constitutionnelle sont placés sur un pied d'égalité : le Conseil constitutionnel n'a ni plus ni moins que la Cour de cassation ou le Conseil d'Etat vocation à interpréter les lois à la lumière de la constitution. Cette vocation appartient à tout juge, même le plus modeste.

La particularité essentielle de la mission du Conseil constitutionnel est que lui seul, à l'exclusion des juridictions ordinaires, peut déclarer inconstitutionnelle une disposition législative. En outre, les décisions du Conseil constitutionnel s'imposent aux pouvoirs publics et à toutes les autorités administratives et juridictionnelles (art. 62, al. 2 de la constitution) non seulement lorsqu'elles constatent leur défaut de conformité à la constitution, ce qui empêche la promulgation des lois nouvelles (art. 62, al. 1<sup>er</sup>) et exclut que celles-ci aient à être appliquées ou interprétées par les juridictions de droit commun, mais encore lorsqu'elles en donnent une interprétation qui est une condition de leur conformité à la constitution (V. *infra*, n° 8 & 9). Mais, en ce domaine, la liberté du Conseil constitutionnel n'est pas la même selon qu'il se prononce sur une loi nouvelle non encore promulguée ou sur la régularité, au regard de la constitution, d'une loi ancienne qui a déjà été interprétée par les juridictions ordinaires, y compris la Cour de cassation et le Conseil d'Etat. A l'égard des lois nouvelles, le pouvoir d'interprétation du Conseil constitutionnel est très large et n'est guère limité que par la pertinence de l'interprétation au regard de la constitution, la lettre de la loi qu'il ne peut réécrire, ou l'intention exprimée

par le législateur qu'il ne saurait dénaturer (en ce sens, Genevois « La jurisprudence du Conseil constitutionnel », n° 117, p. 67).

En revanche, à l'égard des lois anciennes, le Conseil constitutionnel ne saurait, sans sortir de son rôle, s'écarter de l'interprétation qu'en ont donnée les juridictions compétentes qui ont eu à les appliquer, même pour conférer au texte une interprétation plus conforme à la constitution mais qui tendrait alors à censurer des décisions de justice. Au cas présent, le Conseil constitutionnel, qui avait à apprécier la régularité, au regard de la constitution, de l'article 4 de la loi du 29 décembre 1982 instituant la taxe litigieuse, s'est bien gardé, dans sa décision du 29 décembre 1989, de faire de ce texte une interprétation différente de celle qu'en avait donnée la Cour de cassation dans les décisions où elle en avait fait application (Cass. com., 28 févr. 1989 précité). En particulier, loin de dénier le caractère discriminatoire de l'impôt qui avait été reconnu par la Cour de cassation, le Conseil constitutionnel l'a admis en considérant qu'il pouvait être justifié dans la mesure où il répondait à

l'objectif de dissuasion d'une certaine forme d'évasion fiscale qui était poursuivi par le législateur (C.C., 29 déc. 1989 précité considérant n° 78). D'autorité de contrôle du législateur, c'est-à-dire bien souvent du gouvernement, le Conseil constitutionnel ne pourrait se muer en censeur des juges.

C'est d'ailleurs précisément parce que le Conseil constitutionnel ne pourrait donner des lois déjà promulguées, soumises à son contrôle à l'occasion d'une modification, une interprétation divergente de celle qu'en ont donnée les juridictions qui ont eu à les appliquer, que ces dernières sont elles-mêmes tenues de donner à ces lois une interprétation aussi conforme que possible aux principes constitutionnels. On voit donc ainsi que s'instaure sous nos yeux non seulement ce que M. le Doyen Vedel a dénommé la réunification du droit, quelle que soit la place des normes dans la hiérarchie, mais aussi la collaboration des juges dans la mise en œuvre des droits qui découlent de la combinaison de ces normes. L'instrument de cette collaboration est, tout naturellement, l'autorité de la chose jugée.

## 2. ... à l'autorité des décisions du Conseil constitutionnel

7. Les décisions du Conseil constitutionnel « s'imposent aux pouvoirs publics et à toutes les autorités administratives et juridictionnelles ». Cette disposition de l'article 62, alinéa 2 de la constitution, qui affirme l'autorité des décisions du Conseil constitutionnel et son caractère absolu, n'a guère à s'appliquer devant les juridictions ordinaires. En effet, si le Conseil constitutionnel déclare contraire à la constitution la loi nouvelle qui lui est déférée, la loi ne peut être promulguée et le juge n'aura pas à l'appliquer. A l'inverse, si le Conseil constitutionnel déclare la loi purement et simplement conforme à la constitution, cette décision n'apporte rien au litige qui peut naître devant le juge ordinaire puisque, à supposer qu'une telle déclaration comporte un « brevet de constitutionnalité » au texte législatif, la force obligatoire de la loi résulte du seul fait qu'elle a été promulguée.

C'est donc essentiellement dans la mesure où, pour admettre la constitutionnalité d'une loi, le Conseil constitutionnel se livre à une interprétation conforme, neutralisante ou constructive, que se pose la question de l'autorité de sa décision devant les juridictions ordinaires. On comprend donc que le problème soit relativement nouveau, spécialement pour la Cour de cassation qui n'a à connaître des

affaires, et de l'application des lois, qu'un temps plus ou moins considérable après l'entrée en vigueur de ces dernières. Il a fallu, en l'espèce, une loi à vocation rétroactive pour que la question se soit posée si rapidement devant elle. De même, ce n'est que depuis une date récente que le Conseil constitutionnel contrôle la régularité, au regard de la Constitution, des lois antérieurement promulguées à l'occasion de l'examen de textes nouveaux qui les modifient, les complètent ou affectent leur domaine (C.C., 25 janv. 1985, n° 85-187, R.C., *Rec.* p. 43 ; 25 juill. 1989, n° 89-256 D.C., *Rec.* p. 53 et, en l'espèce actuelle, 29 déc. 1989, n° 89-268 D.C.). Ce n'est donc que depuis que le Conseil constitutionnel exerce ce contrôle que les juridictions ordinaires auront à tirer les conséquences d'une déclaration d'inconstitutionnalité — ou d'une interprétation conforme, neutralisante ou constructive — affectant une loi, antérieurement promulguée, qui est invoquée devant eux.

Il n'est, des lors, pas surprenant que la question de l'autorité des décisions du Conseil constitutionnel se soit posée principalement devant le Conseil constitutionnel lui-même, tout d'abord à propos de partage de compétence entre la loi et le règlement (C.C., 16 janv. 1962, n° 62-18

L. *Rec.*, p. 31. S. 1963. 303 et 13 sept. 1979, n° 79-109 L. *Rec.*, p. 47) et, à une date plus récente, au sujet de la conformité à la constitution de dispositions identiques ou d'effet équivalent à des lois précédemment examinées par lui (C.C., 23 août 1985, n° 85-197 D.C. *Rec.*, p. 70 et 8 juill. 1989, n° 89-258 D.C. *Rec.*, p. 48). De même, il est révélateur que ce soit sur une décision relative à la répartition des compétences respectives de la loi et du règlement que le Conseil d'Etat ait opéré un revirement de jurisprudence pour s'aligner sur la chose jugée par le Conseil constitutionnel à laquelle il s'est expressément référé (C.E. Ass., 20 déc. 1985, Sté Etablissements Outers, *Rec.*, p. 382, R.F.D.A. 1986, p. 513, concl. Ph. Martin). C'était également au sujet d'une décision de délégalisation que la Cour de cassation s'était interrogée naguère sur le sens et la portée de la chose jugée par le Conseil constitutionnel (concl. Touffait sous Cass. crim., 26 févr. 1974, Schiavon, D. 1974. 273, précité).

Seules les juridictions ordinaires, et spécialement les juridictions suprêmes de chaque ordre, sont appelées à se prononcer sur l'autorité des décisions du Conseil constitutionnel à leur égard. Le Conseil constitutionnel lui-même, ne pouvant être saisi d'aucune demande relative à des décisions de justice, ne peut opposer l'autorité de ses précédentes décisions qu'à l'encontre de lois nouvelles (C.C., 23 août 1985 et 8 juill. 1989 précitées) ou de demandes de délégalisation (C.E., 16 janv. 1962 et 13 sept. 1979 précitées). Il incombe donc au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation de faire directement application de l'article 62, alinéa 2 de la constitution et de reconnaître eux-mêmes l'autorité de la chose jugée qui s'attache aux décisions du Conseil constitutionnel. Mais, pour les raisons que l'on vient d'indiquer, la jurisprudence en la matière est peu abondante.

8. Dans cette recherche de l'autorité de la chose jugée par le Conseil constitutionnel, les hautes juridictions judiciaire et administrative sont évidemment guidées par la jurisprudence du Conseil constitutionnel lui-même. Celui-ci énonce que l'autorité de ses décisions « s'attache non seulement à leur dispositif mais aussi aux motifs qui en sont le soutien nécessaire et en constituent le fondement même » (C.C., 16 janv. 1962, n° 62-18 L. précité). La formule reprend celle des arrêts de la Cour de cassation dont deux éminents membres, le premier président Battestini et le président Patin, faisaient alors partie du Conseil

constitutionnel. Elle a été constamment reproduite (« Le contrôle de constitutionnalité des normes juridiques » rapport de la délégation française à la 7<sup>e</sup> conférence des Cours constitutionnelles européennes, *R.F.D.A.* 1987.844, spéc., p. 856 ; Genevois, *op. cit.*, n° 105, p. 60), tout récemment encore par le Conseil constitutionnel lui-même (C.C., 8 juill. 1989, n° 89-258 D.C. précitée). La même analyse inspire les conclusions des représentants du ministère public devant la Cour de cassation (Concl. Touffait sous Cass. crim., 26 févr. 1974 précité) et le Conseil d'Etat (Concl. Baudouin sous C.E. Ass., 12 déc. 1969, Conseil national de l'Ordre des pharmaciens, *AJDA* 1970.103).

Cette autorité reconnue aux motifs des décisions du Conseil constitutionnel qui sont le soutien nécessaire de leur dispositif est le fondement de la décision de principe rendue en la matière par le Conseil d'Etat sous le visa, notamment, de l'article 62 de la constitution (C.E. Ass., 20 déc. 1985 précité). Le Conseil constitutionnel avait été appelé à se prononcer sur le caractère législatif de dispositions de la loi du 16 décembre 1964 relative au régime des eaux (C.C., 23 juin 1982, n° 82-124 L. *Rec.*, p. 99). Le dispositif de sa décision se bornait à affirmer la nature législative du texte objet de la demande d'appréciation du premier ministre. Mais, à l'appui de cette décision, il était énoncé, dans ses motifs, que les redevances perçues par les agences de Bassin n'étaient ni des taxes parafiscales ni des rémunérations pour services rendus et devaient donc être rangées parmi les impositions de toute nature dont les règles d'assiette, de taux et de recouvrement relèvent de la loi. Le Conseil d'Etat a déduit, des seuls motifs de la décision affirmant, contrairement à ses analyses antérieures, le caractère d'imposition que revêtaient les redevances en question, que le contentieux de ces redevances était un contentieux fiscal, avec toutes les conséquences qui en découlent.

Il est remarquable que les motifs, reconnus comme le soutien nécessaire du dispositif, concernaient non pas tant l'interprétation des textes constitutionnels, tels l'article 34 de la constitution que le Conseil constitutionnel s'est borné à citer, que l'interprétation de la loi du 16 décembre 1964 et l'analyse des redevances dont elle prévoyait la perception. Autrement dit, l'autorité de chose jugée des décisions du Conseil constitutionnel ne s'attache pas seulement à l'interprétation des normes constitutionnelles (la majeure du syl-

logisme) mais aussi à l'interprétation des normes législatives dont la nature juridique au regard de la constitution était l'objet de la demande (la mineure du syllogisme). L'autorité de la chose jugée par le Conseil constitutionnel s'étend donc à l'interprétation des lois ordinaires laquelle appartient également aux juridictions de droit commun.

Il y a donc bien concurrence, sur ce point encore, de la juridiction constitutionnelle et des juridictions ordinaires. De même que le Conseil constitutionnel n'est pas seul à appliquer la constitution et partage cette compétence avec les juridictions ordinaires, il partage avec elles le pouvoir d'interpréter les lois que ces dernières ont pour mission d'appliquer. Mais la fonction unificatrice du droit au regard de la constitution qui est celle du Conseil constitutionnel implique que ses décisions s'imposent à toutes les autorités juridictionnelles, au même titre que les arrêts de l'assemblée plénière de la Cour de cassation s'imposent aux juridictions de renvoi. Les juridictions ordinaires sont, en quelque sorte, les juridictions de renvoi du Conseil constitutionnel qui doivent se conformer à ses décisions sur les points de droit jugés par celui-ci (comp. art. L. 131-4, al. 2, C. Org. jud.).

9. Ces principes sont-ils applicables à l'égard des interprétations conformes, neutralisantes ou constructives que le Conseil constitutionnel donne des lois soumises à son examen pour affirmer leur conformité à la constitution ?

La doctrine, largement dominante, est en ce sens (Genevois, *op. cit.*, n° 118, p. 68 ; Favoreu, *op. cit. passim*, Moderne « Complémentarité et compatibilité des décisions du Conseil constitutionnel et des arrêts du Conseil d'Etat » in « Conseil constitutionnel et Conseil d'Etat », p. 313 et s., spécialement p. 348 ; G. Drago, *op. cit.*, p. 167, etc.). Depuis la décision du Conseil d'Etat du 20 décembre 1985, elle peut se prévaloir d'un argument à fortiori très puissant : si l'autorité de la chose jugée s'attache aux motifs qui sont le soutien nécessaire du dispositif des décisions de délégalisation, à plus forte raison doit-il en aller ainsi des motifs des décisions qui énoncent les conditions de conformité de la loi à la constitution.

La seule jurisprudence, malheureusement rare, qui émane du seul Conseil d'Etat n'est cependant pas dépourvue d'ambiguïté. Un arrêt a fait application d'une loi contrôlée par le Conseil constitutionnel « à la lumière de la décision » rendue par

ce dernier sans que la motivation qu'il comporte soit, pour ainsi dire, très éclairante (C.E., 1<sup>er</sup> juill. 1983, Syndicat unifié de la radio et de la télévision C.F.D.T., *Rec.*, p. 293).

Des décisions plus récentes énoncent qu'une autorité administrative n'a pas méconnu « la chose jugée par le Conseil constitutionnel » sans que l'on sache avec certitude si le Conseil d'Etat a effectivement considéré que la décision administrative contestée était conforme aux directives d'application de la loi que comportait la décision du Conseil constitutionnel et auxquelles il aurait reconnu l'autorité qui s'attache à cette décision ou si, au contraire, il a entendu dénier toute autorité de chose jugée à ces directives (C.E., 16 avr. 1986, Sté Méridionale de participations bancaires industrielles et commerciales, *Rec.*, p. 93. Chronique Azibert et Fornacciari, *AJDA* 1986, p. 294 et Favoreu « L'application des décisions du Conseil constitutionnel par le Conseil d'Etat et le tribunal des conflits », *R.F.D.A.* 1987.276 ; G. Drago, thèse précitée, p. 344). En réalité, il semble que, tout en reconnaissant l'autorité qui s'attache à la décision du Conseil constitutionnel, le Conseil d'Etat, considérant qu'il s'agissait de l'autorité de la chose jugée, a estimé que les directives exprimées par le Conseil constitutionnel n'avaient pas de valeur normative et ne constituaient pas d'avantage, dans le cas particulier, le soutien nécessaire de la décision, de sorte que ses décisions ne visent pas l'article 62 de la constitution (en ce sens, obs. Azibert et Fornacciari précitées ; V. aussi Genevois « La jurisprudence du Conseil constitutionnel », n° 118, p. 69).

Cette attitude de la juridiction administrative est à rapprocher de la pratique italienne selon laquelle les « sentences interprétatives de rejet émanant de la Cour constitutionnelle italienne ne lient pas les juges (V. les rapports italiens aux 13<sup>e</sup> journées franco-italiennes de la société de législation comparée, *R.I.D.C.* 1987. 378 et s. spécialement Saya, p. 494 et Chiavario, p. 421). Mais, comme on l'a justement relevé, cette pratique s'explique, en grande partie, par le fait qu'en Italie la constitution institue un contrôle incident de la constitutionnalité des lois et que, si le juge ordinaire ne se conforme pas à l'interprétation de la loi par la Cour constitutionnelle, une seconde question préjudicielle peut être portée devant cette dernière qui, dans ce cas, est appelée à prononcer une décision d'inconstitutionnalité du texte dans l'interprétation non conforme maintenue par le juge ordinaire.

Autrement dit, dans ce système, « les jugements interprétatifs de rejet constituent la première moitié d'une double décision destinée à être complétée ensuite par une décision d'admission (du moyen d'inconstitutionnalité) » (Pizzorusso rapport aux 13<sup>e</sup> JOURNÉES franco-italiennes précitées, *R.I.D.C.* 1987, p. 455, note 50).

En France, il n'existe rien de tel et les décisions du Conseil constitutionnel ne peuvent que s'imposer d'elles-mêmes, pour ainsi dire du premier coup, y compris en ce qu'elles comportent une interprétation conforme, neutralisante ou constructive de la loi dès lors que cette interprétation de la loi est la condition de sa conformité à la constitution et le soutien nécessaire du dispositif de la décision du conseil. Encore une fois, il faut faire le parallèle avec l'autorité des arrêts de l'assemblée plénière de la Cour de cassation dont ce sont les motifs qui énoncent les points de droit jugés par elle qui s'imposent aux juridictions de renvoi. Le juge ordinaire, qui doit faire application d'une loi préalablement soumise à l'examen du Conseil constitutionnel, se trouve donc dans une situation équivalente à celle de la juridiction de renvoi après cassation par l'assemblée plénière. Il lui appartient de déterminer quels sont les motifs de l'arrêt qui sont le soutien nécessaire du dispositif et qui expriment la décision prise sur les points de droit en litige. Conformément aux préceptes de Vizioz (*Etudes de procédure*, p. 253, 56 et 258, n° 58) et Motulsky (« Pour une délimitation plus précise de l'autorité de la chose jugée en matière civile », *D.* 1968. 1), il s'agit, d'une part, de préciser la « question litigieuse », au besoin en examinant les termes de la saisine dans les cas, désormais fréquents, où elle est motivée et, d'autre part, d'identifier ce qui a été véritablement tranché en droit par les motifs qui sont le soutien nécessaire du dispositif de la décision du Conseil constitutionnel. Il n'y a là rien qui s'écarte de la mission traditionnelle du juge en présence de la chose jugée.

10. Dans le cas particulier de l'article 105 de la loi de finances pour 1990, il n'est pas douteux que le rappel, par le Conseil constitutionnel, du principe constitutionnel, qu'il a dégagé dans une précédente décision (C.C., 29 déc. 1986, n° 86-223, D.C. précitée) selon lequel la loi fiscale ne saurait préjudicier aux contribuables dont les droits ont été reconnus par une décision de justice passée en force de chose jugée (majeure du syllogisme) et la constatation que rien dans le texte de la loi ne porte atteinte à de tels droits

(mineure du syllogisme) sont des motifs qui sont le soutien nécessaire du dispositif de sa décision et en constituent le fondement même. Le Conseil constitutionnel aurait pu tout aussi bien déduire de ces prémisses que la loi était contraire à la constitution en ce qu'elle ne réservait pas expressément les droits acquis par les contribuables en vertu de décisions de justice passées en force de chose jugée. Mais, par une économie de moyens bien compréhensible et qui lui est coutumière (en ce sens Vedel intervention au colloque « Conseil constitutionnel et Conseil d'Etat », p. 384), le Conseil constitutionnel a préféré donner au silence de la loi une interprétation conforme au principe constitutionnel qu'il venait de rappeler. Cette interprétation, qui est la condition de la conformité de la loi à la constitution, s'impose au même titre que se serait

imposée une déclaration d'inconstitutionnalité partielle fondée sur les mêmes motifs.

En se conformant au point de droit ainsi jugé par le Conseil constitutionnel, la chambre commerciale a appliqué l'article 62, alinéa 2 de la constitution... à moins qu'elle n'ait pris la liberté de faire même ce qui lui était imposé.

Il appartiendra aux juridictions judiciaires de se conformer également à la décision du Conseil constitutionnel sur les autres points de droit jugés par lui (V. notre article précité). Mais ceci est, peut-être, une autre histoire.

**Philippe DEROUIN**

Avocat au barreau de Paris  
Ancien chargé de cours  
à la faculté de droit

## Revue des Revues

**Pierre BELTRAME**

« *Utopies fiscales et idéologies politiques* », Revue française de finances publiques, n° 29, 1990.

**Michel GALIMARD**

« *La Cour d'appel commune* », Journal des Notaires et des Avocats, n° 10, 20 mai 1990.

**Françoise de ROCCA**

« *L'occupation du lieu de travail par les grévistes : indemnisation des propriétaires* », A.J.P.I., propriété immobilière, n° 10, 10 mai 1990.

**Blanche SOUSI**

« *Le porteur du chèque en péril. A propos de la réforme de la saisie-arrêt sur les comptes en banque* » (projet de loi portant réforme des procédures civiles d'exécution, Ass. nat. n° 888), Les Petites Affiches, n° 64, 28 mai 1990.

**Paul OURLIAC et Michel JUGLART**

« *Les structures agricoles et l'aménagement foncier (loi n° 90-85 du 23 janvier 1990)* », La Semaine Juridique, n° 22, 30 mai 1990.

**Georges VIRASSAMY**

« *Le caractère spécifique du produit réalisé, critère du contrat d'entreprise* », Com., 20 juin et 4 juillet 1989, Recueil Dalloz-Sirey, n° 17, 3 mai 1990.

**Dominique RANDOUX**

« *Aspects juridiques du désinvestissement : remise en cause de la prépondérance de la clientèle ?* », J.C.P., n° 19 du 11 mai 1990.

**Jean-François FLAUSS**

« *La querelle du droit local des associations* », Les Petites Affiches, n° 60 du 18 mai 1990.

**Charles-Henri GALLET**

« *Le non-lieu à redressement judiciaire d'une société absorbée par une autre personne morale* », Les Petites Affiches n° 67, 4 juin 1990.

**Jacques-Henri ROBERT**

« *La distinction des délits et des contraventions de fraude* », La Semaine Juridique n° 18, 2 mai 1990.

**Françoise MONEGER**

« *La convention des Nations-Unies sur les droits de l'enfant* », Revue de droit sanitaire et social n° 2, avril-juin 1990 (Sirey).

**Vassili CHRISTIANOS**

« *Injonction de faire et protection judiciaire du consommateur* », Recueil Dalloz Sirey n° 15, 19 avril 1990.