

## La revue de presse juridique du M2 DPF - Édition 2024-2025



**Discipline : Finances publiques et fiscalité**

**Période : Novembre-Décembre 2024**

**Groupe n°4**

### L'actualité des finances publiques

#### Les débats parlementaires autour du contenu de la loi spéciale :

##### *Adoption du budget - Projet de loi spéciale - Censure du gouvernement*

Le 4 décembre 2024, le gouvernement de Michel Barnier a été censuré par l'Assemblée nationale, un événement politique inédit depuis 1962. En effet une motion de censure a été déposée suite à des désaccords entre le parlement et le gouvernement concernant les débats budgétaires et notamment l'engagement de la responsabilité du gouvernement sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS). La censure vient totalement chambouler la procédure d'adoption des textes budgétaires, il est impossible d'adopter la loi de finances initiale et la loi de financement de la sécurité sociale avant la fin de l'année 2024. Pour remédier à ce problème, une loi spéciale a été adoptée par le parlement. Il s'agit de la loi spéciale n° 2024-1188 du 20 décembre 2024 prévue par l'article 45 de la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances. Il s'agit d'un texte ayant pour but de permettre à l'État de prélever les impôts et de prévoir les dépenses dans la limite des crédits minimums prévus par la loi de finances pour 2024 pour l'exécution des services publics (services votés).

La question majeure autour de cette loi spéciale est celle de son contenu. Plusieurs interprétations juridiques ont été exprimées lors des débats parlementaires et un avis a été rendu par le Conseil d'État le 10 décembre<sup>1</sup>. Ce dernier adopte une interprétation stricte du contenu de la loi spéciale en considérant que l'article 45 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), doit être compris comme limitant les impôts prévus par la loi spéciale aux seuls « *impôts existants* » et que, dès lors, il est

<sup>1</sup> [Avis relatif à l'interprétation de l'article 45 de la LOLF, pris pour l'application du quatrième alinéa de l'article 47 de la Constitution](#)

impossible de prévoir une mesure d'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu. D'autre part, le Conseil d'État affirme que la loi spéciale peut prévoir l'autorisation pour l'État d'emprunter car cela ne peut être assimilé à l'autorisation de percevoir l'impôt. Implicitement le Conseil confirme donc qu'il est possible d'insérer une disposition qui excède l'autorisation de percevoir les impôts et la reconduction des dépenses dans la loi spéciale.

Cette conception stricte de la loi spéciale est compréhensible dans ce contexte particulier, où le gouvernement a été censuré sur le vote du budget et ne dispose donc plus de légitimité politique. Il semble ainsi naturel que le Conseil d'État déconseille au gouvernement démissionnaire de proposer l'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu, mesure relevant de l'arbitrage politique. Toutefois, le raisonnement du Conseil d'État repose avant tout sur une question juridique fondamentale, à savoir la distinction entre les règles de détermination des impôts existants et les nouvelles règles fiscales. En effet, le Conseil d'État a estimé que l'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt, bien que non systématique, affecte les règles de détermination des impôts existants. Il considère donc qu'une telle mesure excède l'autorisation donnée par la loi spéciale, qui ne permet que la continuation du prélèvement des impôts existants, sans introduire de modifications substantielles des règles fiscales. Le Conseil d'État se fonde sur un critère objectif, celui de la modification des règles de détermination des impôts, et écarte ainsi la question des effets de l'indexation, qui, bien que perceptibles sur le montant d'impôt payé, ne modifient pas l'ordonnancement juridique en place. Bien que cette position puisse être discutée, elle repose sur une analyse rigoureuse et juridiquement solide, qui évite les débats interminables sur le contenu admissible de la loi spéciale, en se concentrant sur des critères objectifs et clairs.

La question est cependant différente lorsqu'il s'agit de l'adoption d'amendements au projet de loi spéciale par les parlementaires. En effet, la légitimité politique des députés quant à l'adoption de la loi spéciale est bien plus forte que celle du gouvernement démissionnaire, le recours à la loi spéciale a été de fait décidé par l'Assemblée nationale par un acte grave : la censure. Certains députés ont fait part d'une interprétation différente de l'article 45 de la LOLF lors des débats en commission des finances. Ils fondent leur argumentation sur le précédent de 1979 : en effet, à cette époque, une loi spéciale avait été adoptée par le Parlement en raison de la censure du projet de loi de finances initial par le Conseil constitutionnel. Dans sa décision du 30 décembre 1979<sup>2</sup>, le Conseil constitutionnel avait affirmé que la loi spéciale est une loi de finances au sens de l'article 47 de la Constitution et qu'elle constitue un élément détaché préalable et temporaire de la loi de finances pour l'année suivante. Lors de l'examen du texte en commission des finances à l'Assemblée nationale<sup>3</sup>, le président de la commission a affirmé que lors des débats sur la loi spéciale de 1979, des amendements créant ou modifiant des impôts ont été

---

<sup>2</sup> [Décision n° 79-111 DC du 30 décembre 1979 - Loi autorisant le Gouvernement à continuer à percevoir en 1980 les impôts et taxes existants](#)

<sup>3</sup> [Examen du projet de loi spéciale en commission](#)

discutés mais non adoptés, ce qui n'a pas permis au Conseil constitutionnel d'apprécier la validité de telles dispositions. Un autre argument, plus technique, est apporté par le président : selon lui, la loi spéciale a pour but de préserver la continuité de la vie de la nation et donc de permettre l'application d'un cadre fiscal inchangé par rapport à celui de l'année précédente. En l'espèce, s'il n'y a pas d'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu, cela modifie le nombre de personnes imposables, ce qui vient, de fait, changer le cadre fiscal antérieur.

Le 16 décembre 2024, la loi spéciale a été adoptée à la quasi-unanimité des députés. Cependant, la présidente de l'Assemblée nationale a déclaré irrecevables les amendements concernant l'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu. Cette décision est contestable tant sur le plan juridique que politique. Dans un premier temps, on peut contester juridiquement la décision de Yael Braun Pivot en ce qu'elle se fonde sur un avis du Conseil d'État (et non une jurisprudence du Conseil constitutionnel) pour déclarer inconstitutionnels des amendements adoptés par une majorité de députés en commission, empêchant ainsi le Conseil constitutionnel d'affiner sa jurisprudence sur le contenu possible de la loi spéciale alors qu'un débat juridique intéressant aurait pu être tranché.

Dans un second temps, on peut affirmer que la décision de Yael Braun Pivot revêt un caractère politique. En effet, l'indexation sur l'inflation de l'impôt sur le revenu est une mesure qui est communément insérée (pas systématiquement comme le rappelle le Conseil d'État dans son avis) dans les projets de loi de finances. Le gouvernement démissionnaire affirmait d'ailleurs, lors des débats sur la loi spéciale, que cette disposition serait insérée dans le PLF pour 2025. On peut alors se demander pourquoi censurer ces amendements ? Cette décision serait avant tout politique et consisterait à faire « *payer le prix de la censure* » aux oppositions. Cette décision pourrait être lourde de conséquences pour de nombreux ménages français, notamment si le gouvernement Bayrou ne réussit pas à faire adopter un budget. (hypothèse qu'il ne faut pas écarter tant la situation politique est compliquée). En cas de non-adoption du budget, le camp du président de la République pourrait rendre responsables les oppositions des « *conséquences* » de la censure, en faisant oublier qu'en censurant cet amendement, ils n'ont pas été beaucoup plus responsables.

#### **Pour plus d'informations :**

- [Décision n° 79-110 DC du 24 décembre 1979 - Loi de finances pour 1980](#)
- Examen du projet de loi spéciale en séance : [Examen de la "Loi spéciale" dans l'hémicycle à l'Assemblée nationale - 16/12/2024](#)

## Finances publiques et fiscalité à l'échelle européenne

### Recommandation du Conseil du 26 novembre 2024 approuvant le plan budgétaire et structurel national à moyen terme de la France :

#### ***Plan budgétaire et structurel à moyen terme de la France - Soutenabilité de la dette publique***

Le Plan budgétaire et structurel à moyen terme de la France pour la période s'étalant de 2025 à 2029 a formellement été déposé auprès de la Commission européenne le 31 octobre dernier, après présentation aux colégislateurs de l'Union européenne<sup>4</sup>. Ce plan est destiné à présenter la trajectoire budgétaire que la France devra suivre durant les cinq prochaines années. L'objectif étant de satisfaire aux nouvelles exigences budgétaires européennes posées par le cadre réformé de la gouvernance économique de l'Union européenne<sup>5</sup>, en vigueur depuis le 30 avril dernier. « *Ce cadre vise à garantir la soutenabilité de la dette publique et une croissance durable et inclusive* »<sup>6</sup>. À ce titre, l'Union européenne encourage les États membres à introduire des réformes structurelles et d'investissement temporellement axées sur le moyen terme.

Le 26 novembre dernier, la Commission européenne a approuvé le Plan budgétaire et structurel à moyen terme de la France. Aux premiers abords, cette approbation n'a rien d'étonnant dans la mesure où la France a établi sa trajectoire budgétaire sur la base des données de référence fournies par la Commission européenne. En effet, conformément aux préconisations européennes, la France pose une limite maximale de la croissance moyenne des dépenses nettes à hauteur de 1,6% sur la période d'ajustement, période qui s'étend de 2025 à 2031. Plus spécifiquement, la France prévoit un retour du déficit public sous la barre des 3 % du PIB en 2029, avec un ajustement important dès 2025, et un début de désendettement à compter de 2028.

Par ailleurs, comme il vient d'être avancé, la France a sollicité une extension de la période d'ajustement budgétaire de quatre à sept ans, extension qu'elle a justifiée par la présentation d'un ensemble de réformes et d'investissements visant à déployer une stratégie ambitieuse de politique économique. Les grands axes de cette stratégie politique présentée par le Gouvernement français sont :

- Assurer la soutenabilité des finances publiques et l'efficacité de la dépense publique ;

<sup>4</sup> À savoir, le Conseil de l'Union européenne et le Parlement européen

<sup>5</sup> [Règlement \(UE\) 2024/1263 du Parlement européen et du Conseil relatif à la coordination efficace des politiques économiques et à la surveillance budgétaire multilatérale](#), Règlement (CE) n° 1467/97 modifié relatif à la mise en œuvre de la procédure concernant les déficits excessifs, Directive 2011/85/UE modifiée du Conseil sur les cadres budgétaires des États membres

<sup>6</sup> [Recommandation du Conseil du 26 novembre 2024 approuvant le plan budgétaire et structurel national à moyen terme de la France](#)

- Atteindre le plein emploi à travers le renforcement des compétences et le dialogue social ;
- Simplifier et renforcer la compétitivité de l'économie française ;
- Réindustrialiser et soutenir le financement de l'innovation ;
- Accélérer la transition écologique et énergétique.

La Commission européenne a donc approuvé l'ensemble des éléments du Plan budgétaire et structurel à moyen terme de la France. Elle a ainsi enjoint le Gouvernement français à mettre en œuvre la trajectoire des dépenses nettes qu'il s'est fixé ainsi que l'ensemble des réformes et des investissements qui en découlent, tout en veillant à ce que la croissance de ses dépenses nettes ne dépasse pas les valeurs maximales, à savoir 1,6%.

**Pour plus d'informations :**

- [Publication du Plan budgétaire et structurel à moyen terme– PSMT pour 2025-2029 | Direction générale du Trésor](#)
- [Annexe n°1 \(p.14\) :](#) Tableau présentant la trajectoire des dépenses nettes et principales hypothèses du plan de la France

**Projet de directive du Conseil de l'Union européenne modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les règles en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) adaptées à l'ère numérique :**

***Économie numérique - TVA***

Le 05 novembre dernier, le Conseil de l'Union européenne a trouvé un accord politique afin de modifier la directive 2006/112/CE<sup>7</sup> en ce qui concerne les règles en matière de TVA adaptées à l'ère numérique. Cette volonté politique s'inscrit dans le contexte de l'essor de l'économie numérique, essor qui a eu une « *incidence considérable sur le fonctionnement du système de TVA de l'Union* » selon le Conseil. En effet, cette initiative intervient en réponse aux investigations menées à l'échelle européenne<sup>8</sup> : les investigations estiment à 93 milliards d'euros les pertes de recettes de TVA en 2020. Ces pertes sont en grande partie liées aux fraudes induites par la défaillance et l'obsolescence du système européen en matière de TVA face à la croissance des affaires numériques. L'objectif de l'adoption d'une nouvelle directive serait alors de réformer les systèmes de déclaration en matière de TVA, en vue d'harmoniser et de rendre davantage lisible les enregistrements à la TVA, ce qui diminuerait ainsi considérablement le risque de fraudes fiscales et de pertes de recettes en matière de TVA. Ce projet de directive reste

---

<sup>7</sup> [Directive 2006/112/CE du Conseil de l'Union européenne du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#)

<sup>8</sup> [Lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire : des actions supplémentaires s'imposent et MTIC \(Missing Trader Intra Community\) fraud | Europol](#)

toutefois soumis à l'avis consultatif du Parlement de l'Union européenne, qui devrait intervenir dans les mois à venir.

**Pour plus d'informations :** [HABIBOU \(N.\), VIVALDI \(A.\), « TVA sur actifs numériques - La TVA face aux enjeux des actifs numériques : comment s'y préparer et quelles évolutions attendues ? », Lexis 360, Revue de droit fiscal, n°50, 12 décembre 2024](#)

### **Le Conseil constitutionnel et les finances publiques**

[Décision n° 2024-873 DC du 12 décembre 2024, Loi organique portant réforme du financement de l'audiovisuel public :](#)

#### ***[Conformité] - LOLF - Service public audiovisuel***

Pour rappel, jusqu'en 2022, les organismes de l'audiovisuel public étaient essentiellement financés par la contribution à l'audiovisuel public. En 2022<sup>9</sup> cette contribution a provisoirement été remplacée par une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). La loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ne faisait pas de ce mode de financement un mécanisme définitif : elle prescrivait en effet que le projet de loi de finances pour 2025 impose un lien entre la nature de la ressource affectée et les missions de service public, à savoir l'audiovisuel public. Or, la TVA étant un impôt de grande consommation, elle n'a pas de lien avec l'audiovisuel.

Pour pallier cela avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2025, la loi organique soumise à l'examen du Conseil constitutionnel vise à modifier la condition inhérente aux missions de service public imposée par la LOLF. Elle remplace cette condition et pose désormais le principe selon lequel le financement de l'audiovisuel public repose sur « *un montant déterminé d'une imposition de toute nature* ». En pratique, les organismes de l'audiovisuel public demeurent ainsi financés par une fraction du produit de la TVA.

Le 12 décembre dernier, le Conseil constitutionnel a déclaré conforme à la Constitution la proposition de loi organique visant à modifier la LOLF pour maintenir le mode de financement de l'audiovisuel public pour l'avenir. En effet, il approuve le fait « *qu'un montant déterminé d'une imposition de toute nature peut être directement affecté aux organismes du secteur public de la communication*

---

<sup>9</sup> [Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022](#)

*audiovisuelle* », sous réserve que cette affectation et que la perception d'une telle imposition soient préalablement prévues par une loi de finances, ce qui est le cas en l'espèce.

Si la LOLF n'avait pas pu être modifiée avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2025, le financement de l'audiovisuel public aurait été assuré par le budget général de l'État, et non plus par une ressource spécifiquement affectée à cet effet. En conséquence, les organismes de l'audiovisuel public auraient ainsi pu être considérés comme étant des médias d'État, ce qui aurait mis en échec les fondements démocratiques de notre société, à savoir la pluralité et l'indépendance des médias publics. Par cette décision de conformité, le Conseil constitutionnel a ainsi contribué à préserver l'indépendance financière des services publics audiovisuels.

**Pour plus d'informations :** [Réforme financement de l'audiovisuel public Proposition de loi organique](http://www.vie-publique.fr)  
[| vie-publique.fr](http://www.vie-publique.fr)

### Les décisions des juridictions financières

#### La Cour des comptes :

#### **COUR DES COMPTES - CHAMBRE DU CONTENTIEUX - Arrêt - 14/11/2024 - Commune de Bantzenheim (Haut-Rhin) - Affaire n° 29 - n° S-2024-1396 :**

***Responsabilité financière - Primes irrégulières - Préjudice financier - Avantage injustifié - Intérêt personnel direct - Réquisition illégale***

Le maire de la commune de Bantzenheim et la secrétaire de mairie (Mr X et Mme Y) ont été sanctionnés pour diverses irrégularités financières reconnues.

Il a été reproché à Mme Y d'avoir perçu des indemnités injustifiées, incluant notamment des primes non proratisées (indemnité de fonctions, de sujétions et d'expertise et complément indemnitaire annuel). Il lui a de même été reproché la monétisation illégale de 70 jours épargnés sur son compte épargne-temps (CET), correspondant à un montant de 12415,91 euros. Mme Y a continué à s'impliquer dans la gestion de la commune, alors qu'elle était en cessation d'activité. Elle s'est donc maintenue en fonction, dans le but d'obtenir les versements la concernant. En conséquence, Mme Y doit être regardée « *comme ayant eu un intérêt personnel pécuniaire direct au paiement desdites indemnités.* ». Il est à noter que les avantages obtenus par Mme Y ont pu être obtenus sur le fondement d'un ordre de réquisition du maire, pris en ignorant l'avertissement de la comptable publique. Ensuite, il est reconnu que le maire, Mr X, a manqué à plusieurs contrôles nécessaires sur la rémunération de sa secrétaire et n'a pas demandé

d'informations lorsqu'il a « *pris connaissance du refus de la comptable de payer la somme* » susmentionnée.

Les faits ont été jugés sur le fondement de l'article L. 131-12 du Code des juridictions financières (CJF). Des circonstances aggravantes ont été reconnues : elles concernent l'initiative personnelle de Mme Y pour obtenir des avantages injustifiés, et les diverses fonctions de M. X au sein des collectivités (devant le rendre alerte sur ses responsabilités). Le maire a été condamné à une amende de 5000 euros et la secrétaire à une amende de 10000 euros.

**COUR DES COMPTES - CHAMBRE DU CONTENTIEUX - Arrêt - 14/11/2024 - Gestion de fait des deniers de la commune de Saint-Ouen-sur-Seine (Seine-Saint-Denis) - Exercices 2011 à 2024 - Affaire n° 926 - n° S-2024-1392 :**

***Comptables de fait - Gestion de fait - Deniers publics***

Un marché public pour le programme « *Arts dans la ville* » a été conclu en 2011, entre la commune de Saint-Ouen-sur-Seine et la société Y. Par ailleurs, la société a procédé à l'encaissement de fonds sans détenir d'habilitation légale. De ce fait, la commune a, en mars 2015, suspendu l'exécution du marché, au regard de ces conditions irrégulières. La société a tout de même continué à encaisser et décaisser, et ce malgré la suspension du marché public.

Mr X, dirigeant de la société Y, ainsi que la société Y, ont été reconnus comme comptables de fait des deniers de la commune, pour les opérations de recettes et dépenses concernant le marché public susmentionné, et pour les opérations qui ont continué par la suite, en dépit de la suspension de l'exécution du marché. Mme Z, tenant le poste de maire jusqu'en avril 2014, a été elle aussi déclarée comptable de fait. Par ailleurs, Mr A, maire de 2014 à 2020, a été reconnu comme non impliqué, car « *il n'est ni établi ni même allégué qu'il ait participé à l'organisation du dispositif.* ». Il a suspendu l'exécution du marché et a mis en demeure la société « *de justifier des opérations et de reverser les sommes en sa possession.* » Ainsi, la Cour des comptes reconnaît Mr X, la société Y ainsi que Mme Z, comme comptables de fait. En conséquence, ces derniers doivent produire un compte détaillé de leur gestion de fait dans un délai de 3 mois.

**Les Chambres régionales et territoriales des comptes (CRC) :**

Au cours du mois de novembre 2024, les Chambres régionales et territoriales des comptes (CRC) ont rendu 38 avis de contrôle budgétaire. Dans la plupart des cas, la saisine de la Cour a été opérée par le préfet de région et elle concernait l'adoption par les collectivités d'un budget primitif pour 2024 qui n'était pas à l'équilibre réel. Afin de revenir à une situation d'équilibre, les CRC ont donc invité les

collectivités territoriales à prendre des mesures correctives (réduction de la masse salariale, optimisation des bases fiscales). Dans certains cas, les chambres relèvent des mesures de redressement insuffisantes (Commune de L'Anse Bertrand, Commune de Saint Pierre, Commune de Fort-de-France).

En outre, il était aussi souvent question de communes présentant un compte administratif sur 2023 déficitaire. En application de l'article L.1612-14 du Code général des collectivités territoriales (CGCT), les CRC peuvent inviter les collectivités à prendre des mesures correctrices à la condition que le déficit soit supérieur ou égal à 10% des recettes de fonctionnement. En dessous de ce seuil, la procédure ne peut pas être appliquée. Ce fut le cas s'agissant du compte administratif de 2023 de la Caisse des écoles du Marigots, en Martinique, le déficit n'excédant pas 5% des recettes de fonctionnement.

Par ailleurs, dans deux Communes, la CRC Nouvelle Aquitaine a été saisie par le préfet de région suite au rejet par leurs assemblées délibérantes du compte administratif 2023. En application de l'article L.1612-12 du CGCT, « *le projet de compte administratif joint à la délibération de rejet tel que présenté selon le cas par le maire, le président du conseil départemental ou le président du conseil régional, s'il est conforme au compte de gestion établi par le comptable, après avis rendu sous un mois par la chambre régionale des comptes, saisie sans délai par le représentant de l'Etat, est substitué au compte administratif pour la mise en œuvre des dispositions prévues aux articles L. 1424-35, L. 2531-13 et L. 4434-9 et pour la liquidation des attributions au titre du Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée prévue à l'article L. 1615-6* »<sup>10</sup>.

En d'autres termes, afin d'éviter toute paralysie dans la gestion des finances publiques locales, le compte administratif rejeté par l'assemblée délibérante pourra devenir exécutoire à la condition qu'il soit conforme au compte de gestion du comptable public. Cette condition est essentielle pour préserver la sincérité des comptes publics et la transparence des finances publiques puisqu'un compte administratif conforme au compte de gestion n'a pas vocation à être rejeté par une assemblée délibérante à l'origine de l'adoption du budget. En effet, c'est cette condition de conformité au compte de gestion qui garantit que le compte administratif litigieux reflète l'exacte réalité de l'exécution du budget.

Dans très peu de cas, les Cours ont eu à se prononcer sur le caractère obligatoire d'une dépense, et in fine son inscription au budget ainsi que « *la création de ressources ou la diminution de dépenses facultatives destinées à couvrir la dépense obligatoire* »<sup>11</sup>. À titre d'exemple, la Commune de Pia a été dans l'obligation d'inscrire les crédits nécessaires au remboursement de la dépense obligatoire par le biais d'une délibération modificative du budget étant donné que les crédits encore disponibles étaient insuffisants au remboursement de la dette.

---

<sup>10</sup> Article L.1612-12 du CGCT

<sup>11</sup> Article L. 1612-15 du CGCT

**Pour plus d'informations :** D. LAMARQUE, G. MILLER, *Les chambres régionales des comptes et la fiabilité des comptes locaux*, AJDA, 2003

### Les décisions des juridictions internes

#### Le Conseil d'État :

[\*\*Conseil d'État, 9ème - 10ème chambres réunies, 13/11/2024, 473814, Mentionné dans les tables du recueil Lebon :\*\*](#)

**Cotisation d'impôt sur les sociétés - Réclamation préalable - Déclaration rectificative - [annulation]**

En 2013, la société Fractalys a déclaré une cotisation d'impôt sur les sociétés, mais a déposé en 2016 une déclaration rectificative visant à corriger une erreur et faire apparaître un déficit. L'administration fiscale a rejeté cette déclaration en estimant qu'elle ne constituait pas une réclamation préalable valide au sens des articles du Livre des procédures fiscales (LPF). En l'absence de réclamation préalable, même incomplète, l'administration a conclu à l'irrecevabilité de la demande devant le tribunal administratif.

La cour administrative d'appel (CAA) de Marseille a confirmé ce raisonnement en 2023. Cependant, le Conseil d'État, saisi en cassation, a jugé que la déclaration rectificative pouvait être considérée comme une réclamation contentieuse préalable au sens de l'article L. 190 du LPF, à condition qu'elle vise à corriger une erreur dans l'assiette de l'imposition ou à obtenir un droit prévu par une disposition législative. L'arrêt précise : « *Une déclaration rectificative tendant à la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions doit être regardée comme une réclamation contentieuse préalable* ». Par conséquent, la décision de la CAA est annulée, et l'affaire est renvoyée devant cette même cour.

Le Conseil d'État a également condamné l'État à verser 3 000 euros à la société Fractalys au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

## La Cour de cassation :

### Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 6 novembre 2024, 23-15.183, Publié au bulletin :

#### ***Contrôle fiscal - Défaut de justification d'avoirs - Comptes étrangers***

Il s'agit d'une décision relative à un litige financier opposant l'administration fiscale à un requérant français. Ce dernier s'est vu adressé, sur le fondement de l'article L. 23 C du Livre de procédures fiscales, une demande de justification quant à des avoirs lui appartenant et détenus sur des comptes en Suisse. Malgré une mise en demeure de produire les documents demandés, le requérant n'a pas répondu aux sollicitations et l'administration lui a par la suite notifié qu'elle procéderait à une taxation d'office de ses avoirs, sur le fondement de l'article 755 du Code général des impôts (CGI). Cette décision s'est traduite par un avis de mise en recouvrement, intervenu quelques mois plus tard. Le requérant s'est finalement décidé à contester cette mesure en assignant en justice l'administration aux fins d'annulation de la décision et de décharge des droits de mutations.

La détention de comptes à l'étranger donne lieu à une présomption d'acquisition à titre gratuit de revenus. Cette présomption, réfragable, est néanmoins appréciée différemment selon le juge compétent : Le juge judiciaire, en matière de droits de mutation, évalue la présomption d'acquisition à titre gratuit des sommes présentes sur ces comptes (CGI, art. 755). De son côté, le juge administratif examine les mouvements non déclarés affectant ces comptes, lesquels sont présumés constituer des revenus imposables en l'absence de preuve contraire (CGI, art. 1649 A). Bien que les régimes d'imposition et leurs faits générateurs diffèrent, ces analyses peuvent parfois se recouper.

Dans cette affaire, le débat portait sur la soumission aux droits de mutation à titre gratuit des intérêts générés par les sommes déposées sur des comptes détenus en Suisse. L'article 755 du CGI renforce le caractère réfragable de la présomption qu'il établit en prévoyant que la base de calcul des droits de mutation doit être réduite du montant des avoirs pour lesquels l'origine et les modalités d'acquisition ont été justifiées. En l'espèce, le titulaire du compte avait démontré qu'une partie des fonds présents sur le compte provenait d'intérêts générés par les avoirs initialement déposés. La Cour de cassation a jugé que ces intérêts, étant couverts par la preuve contraire apportée, devaient être exclus de la base d'imposition aux droits de mutation, même si cette preuve n'avait pas été fournie pour le reste des fonds.

**Pour plus d'informations :** [Contrôle fiscal et sécurité juridique - Avoirs sur compte à l'étranger - Veille par Lucienne ERSTEIN - Lexis 360 Intelligence](#)

**Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 6 novembre 2024, 23-11.616, Publié au bulletin :**

***Impôts - Recouvrement - Intérêts de retard***

Cet arrêt oppose la société Bbr Plaine à la direction des finances publiques d'Ile de France, à propos de l'acquittement de droits de mutation. La société avait en effet acquis un immeuble pour une somme avoisinant les 24 millions d'euros et s'était engagée à le revendre avant 5 ans pour bénéficier des dispositions de l'article 1115 du CGI prévoyant une exonération d'imposition sur les droits de mutations durant ce délai. La société n'ayant revendu qu'une fraction de l'immeuble à l'issue de ce délai, la question s'est posée du montant du recouvrement opéré par l'administration fiscale et des intérêts applicables en conséquence. Devant l'incapacité des 2 parties à s'accorder sur les modalités, le litige a été porté devant le juge et a terminé en cassation, la Cour devant alors clarifier la règle applicable en la matière.

Cette dernière estime que les intérêts de retard applicables aux droits de mutation exigibles en cas de non-respect de l'engagement de revendre dans un délai de 5 ans courent à partir du premier jour du mois suivant celui où ces droits auraient dû être acquittés. Trois dispositions sont ici évoquées pour justifier cette lecture :

- L'article 1727, IV, 1 du CGI dispose que les intérêts de retard « *sont calculés à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement* » ;
- L'article 1115 du CGI établit un régime d'exonération de droits de mutation pour les acquisitions d'immeubles, sous réserve que l'acquéreur s'engage à revendre les biens dans les 5 ans ;
- L'article 1840 G ter, I du CGI impose, en cas de non-respect de cet engagement, le règlement des droits initialement exonérés, augmentés des intérêts de retard. Ce paiement doit intervenir dans le mois suivant l'expiration du délai de 5 ans.

La Cour souligne ici une distinction essentielle : la date limite de paiement des droits après non-respect de l'engagement ne modifie pas la date de départ des intérêts de retard prévue par l'article 1727 du CGI. Ces intérêts commencent à courir à compter de la date à laquelle les droits auraient dû être acquittés si l'exonération n'avait pas été appliquée, soit dès le premier jour du mois suivant cette échéance. Ainsi, le redevable est replacé dans la situation qu'il aurait connue sans l'engagement qu'il n'a pas respecté. Cette solution s'explique par la finalité des intérêts de retard, qui compensent la perte financière subie par le Trésor public du fait du report du paiement des droits et vise donc à annuler les effets négatifs générés au passage.

**Pour plus d'informations : Engagement de revendre dans un certain délai - L'engagement de revendre n'est pas respecté : décompte des intérêts de retard sur les droits de mutation - Veille par Lucienne ERSTEIN - Lexis 360 Intelligence**

## **Ouvrages**

Collectif, *Le financement des parlements en France et à l'étranger : quelle autonomie ?*, LGDJ, Revue française des finances publiques, n° 168-2024, 1<sup>ère</sup> édition, 17 décembre 2024

STEVENART MEEÜS (F.), *Les pouvoirs d'investigation du fisc et les délais d'imposition*, Anthemis, Les manuels pratiques, 1<sup>ère</sup> édition, 17 décembre 2024

GOUTHIERE (B.), *Les impôts dans les affaires internationales*, Francis Lefebvre, 18<sup>ème</sup> édition, 05 décembre 2024

**Annexe n°1 :**

						Prolongation de la période d'ajustement				
	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Moyenne sur la période de validité du plan 2025-2029	Moyenne sur la période d'ajustement 2025-2031
Croissance des dépenses nettes (annuelle, en %)	3,8	0,0	1,4	1,4	1,4	1,3	1,3	1,3	1,1	1,1
Croissance des dépenses nettes (cumulée, à partir de l'année de référence 2023, en %)	3,8	3,8	5,2	6,7	8,1	9,5	10,9	12,4	Sans objet	Sans objet
Croissance potentielle du PIB	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,0	1,0	1,0	1,2	1,1
Inflation (croissance du déflateur du PIB) (en %)	2,3	1,7	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6

*Tableau présentant la trajectoire des dépenses nettes et principales hypothèses du plan de la France*