

N° 434334
Société Les Sablières de l'Atlantique (QPC)

9^e et 10^e chambres réunies
Séance du 21 octobre 2019
Lecture du 15 novembre 2019

CONCLUSIONS

Mme Marie-Astrid de Barmon, rapporteur public

Un décret du 13 septembre 2007 a accordé pour vingt-cinq ans à quatre entreprises associées, dont la société Les Sablières de l'Atlantique, la concession minière de sables siliceux marins dite « du Grand Charpentier », située dans le domaine public maritime au large de l'estuaire de la Loire. Par arrêté du 14 juin 2011, le préfet de la région Pays de la Loire leur a délivré l'autorisation d'exploiter ces sables marins sur une superficie d'environ 2 400 000 m² à l'intérieur du périmètre de la concession, pour une durée de 15 ans. En janvier 2012, la société Les Sablières de l'Atlantique s'est vu notifier un avis d'imposition à la redevance d'archéologie préventive d'un montant de plus de 1 200 000 euros à raison des travaux projetés.

Elle a d'abord contesté avec succès son assujettissement à cette imposition devant le tribunal puis la cour administrative d'appel de Nantes, qui a confirmé la décharge accordée par les premiers juges par un arrêt du 1^{er} juillet 2016. Mais par une décision du 3 décembre 2018, vous avez fait droit au pourvoi en cassation du ministre de la culture en jugeant, contrairement à ce qu'affirmait cet arrêt, que l'autorisation d'exploiter les granulats des fonds marins constituait bien le fait générateur de la redevance d'archéologie préventive en vertu de b) de l'article L. 524-2 du code du patrimoine¹ (*Ministre de la culture c. Société Les Sablières de l'Atlantique*, n° 403028, à nos conclusions).

L'effort consenti par les juges du fond pour exclure les travaux immergés du champ de la redevance se heurtait aux textes applicables, l'archéologie préventive ayant du reste pour objet d'assurer la détection et la sauvegarde du patrimoine archéologique aussi bien sous les eaux qu'à terre, comme l'expose l'article L. 521-1 du code du patrimoine. Mais leur tentative était compréhensible, car le taux de la redevance alors en vigueur, égal à 50 centimes d'euros par m² sans distinction selon que les travaux affectaient le sous-sol terrestre ou maritime, pouvait conduire à une imposition démesurée des activités sous-marines, compte tenu de l'importance des superficies concernées par ces travaux immergés. La requérante vous explique ainsi que la redevance mise à sa charge, hors de proportion avec sa capacité contributive, l'a contrainte à suspendre l'exploitation, qu'elle ne pourra reprendre qu'en cas de succès de son action contentieuse.

¹ Et non L. 542-4 comme l'indique le point 4 de votre décision par une erreur de plume.

C'est dans cet espoir que la société a soulevé devant la cour de renvoi la question de la conformité du barème d'imposition prévu au II de l'article L. 524-7 du code du patrimoine aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques protégés par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen. Le président de la 5^e chambre de la cour administrative d'appel de Nantes vous a transmis cette QPC par une ordonnance du 4 septembre 2019.

La première condition d'un renvoi de la question au Conseil constitutionnel est remplie : les dispositions critiquées par la société sont applicables au litige, puisqu'elles fixent le taux qui a été mis en œuvre pour établir la redevance contestée.

Le ministre objecte en revanche que la deuxième condition n'est pas satisfaite, le Conseil constitutionnel ayant spécialement examiné et déclaré conforme à la Constitution, dans les motifs et le dispositif de sa décision du 31 juillet 2003, l'article 10 de la loi du 1^{er} août 2003 relative à l'archéologie préventive², qui a créé la redevance actuelle³, en indiquant au passage qu'il s'agit d'une imposition de toutes natures. Ce brevet de constitutionnalité ferait obstacle à un nouvel examen de l'article L. 524-2 du code du patrimoine issu de cette loi, même si la motivation de la décision ne porte pas sur le taux de la redevance d'archéologie préventive qui n'était pas contesté par les auteurs de la saisine (voyez sur ce point CC, décision n° 2010-9 QPC du 2 juillet 2010, *Section française de l'Observatoire international des prisons* et CE, *Syndicat de la magistrature et autres*, 17 décembre 2010, n° 334188 et 334189, aux T.).

Les dispositions législatives critiquées ont toutefois été modifiées à plusieurs reprises depuis 2003. Dans un tel cas de figure, le Conseil constitutionnel s'attachait initialement à rechercher si les modifications ultérieures apportées à une disposition qu'il avait déjà jugée conforme à la Constitution ne modifiaient pas sa portée au regard des exigences constitutionnelles et se prononçait au fond sur le respect des droits et libertés constitutionnellement garantis par ces évolutions notables (décision n° 2011-117 QPC du 8 avril 2011, *M. Jean-Paul Huchon* et a contrario, n° 2010-44 QPC du 29 septembre 2010, *Epoux M.*). Il en fait désormais, plus radicalement, une question de recevabilité de la QPC, et sa jurisprudence suit une ligne directrice que l'on peut résumer ainsi : les dispositions déférées doivent avoir été modifiées de manière suffisamment significative, sous-entendu sur des points susceptibles de remettre en cause leur constitutionnalité, pour être regardées comme différentes de celles déjà déclarées conformes et mériter un nouvel examen, portant alors sur l'intégralité des dispositions visées et non sur les seules modifications intervenues depuis sa première décision (Décisions du CC n° 2013-359 QPC du 13 décembre 2013, *Société Sud Radio Services et autre* ; n° 2017-670 QPC du 27 octobre 2017, *M. Mikhail P.* ; n° 2018-729 QPC du 7 septembre 2018, *Société Tel and com* ; pour un ex. où vous avez reconnu une modification substantielle, CE, *M. B...*, n° 409630, 18 juillet 2018).

² Loi n° 2003-707.

³ Elle succède aux deux redevances de diagnostic et de fouilles, instituées deux ans plus tôt par la loi n° 2001-44 du 17 janvier 2001.

En l'espèce, après leur codification à droit constant en février 2004⁴, les dispositions objet de la présente QPC ont connu deux modifications de fond suffisamment substantielles pour que la décision du Conseil constitutionnel de 2003 ne fasse pas obstacle à sa recevabilité. L'article L. 524-7 a d'abord été entièrement réécrit par la loi du 9 août 2004 relative à la consommation et à l'investissement⁵ pour introduire une distinction d'assiette et de taux entre les travaux soumis à autorisation d'urbanisme et les autres, notamment ceux donnant lieu à étude d'impact en application du code de l'environnement, pour lesquels le tarif, inchangé, porte néanmoins sur une surface redéfinie pour chaque type de travaux. Surtout, l'article 8 de la loi du 17 février 2009 pour l'accélération des programmes de construction et d'investissement publics et privés⁶ a porté le taux de la redevance d'archéologie préventive de 32 à 50 centimes d'euros par m² pour les travaux donnant lieu à étude d'impact comme ceux de la requérante. Ainsi, le cumul des modifications intervenues en 2004 et en 2009 aboutit clairement à des dispositions différentes de celles qu'a contrôlées le Conseil constitutionnel.

Nous irions plus loin : comme l'auteur de l'ordonnance de transmission de la QPC, nous sommes d'avis que la hausse de 56,25 % du taux d'imposition constitue à elle seule une modification significative qui justifie un nouvel examen de constitutionnalité. Sans cette révision du taux, le montant de la redevance réclamée à la société Les Sablières de l'Atlantique aurait été de 772 000 euros au lieu de 1,2 million. Une augmentation brutale du barème d'un impôt peut le rendre confiscatoire, et il est possible que la redevance en question ait été conforme à la Constitution au tarif de 32 centimes d'euros par m² et qu'elle lui soit devenue contraire avec une telle augmentation de taux.

La question n'étant pas nouvelle, sa transmission au Conseil constitutionnel dépend donc de son caractère sérieux.

Le premier grief, tiré d'une méconnaissance du principe d'égalité devant la loi, ne l'est pas.

La société soutient que les aménageurs terrestres et maritimes ne se trouvent pas dans la même situation, la superficie des sols affectée par les travaux, qui constitue l'assiette de la redevance, étant considérablement plus étendue lorsque les travaux sont réalisés en mer. Selon la requérante, cette différence de situation au regard des surfaces nécessaires à l'exploitation imposait au législateur de leur réserver un traitement différencié par l'adoption de règles d'assiette ou de taux spécifiques pour les travaux sous-marins.

Ce traitement indifférencié ne caractérise pas une violation de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : le Conseil constitutionnel n'a en effet jamais conçu le principe d'égalité devant la loi comme obligeant à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes. Il ne censure que les différences de traitement injustifiées au regard de l'objet de la loi, et non une identité de traitement (CC, 18 octobre 2010, *Procos et autres*, n° 2010-58 QPC ; CC, 5 juillet 2019, *Société Autolille* n° 2019-796 QPC).

⁴ Ordonnance n° 2004-178 du 20 février 2004.

⁵ Cf le VI de l'article 17 de la loi n° 2004-804.

⁶ Loi n° 2009-179.

C'est sous l'angle de l'atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques que l'argumentation de la société prend tout son relief.

Elle fait valoir que la redevance d'archéologie préventive, prise isolément et plus encore cumulée avec les autres impositions et redevances auxquelles sont soumises les entreprises d'extraction de sables marins (les impositions sur les bénéfices, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, la taxe générale sur les activités polluantes, la redevance d'occupation du domaine public), aboutit à une charge fiscale confiscatoire, hors de proportion avec ses facultés contributives.

Le rehaussement du taux d'imposition au m², combiné avec la surface très vaste des travaux d'extraction sous-marine à laquelle il s'applique, rend-il la redevance d'archéologie préventive confiscatoire pour les sociétés exploitant les sous-sols marins, ou à tout le moins excessive au regard de leurs capacités contributives ?

Comme vous le savez, il est de jurisprudence constante que le principe d'égalité devant les charges publiques est méconnu si l'impôt revêt un caractère confiscatoire ou fait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives (voyez en dernier lieu CC, décision n° 2019-771 QPC du 29 mars 2019, *Société Vermilion REP*).

C'est principalement à propos des prélèvements sur les revenus des personnes physiques que le juge constitutionnel a forgé sa jurisprudence sur le caractère confiscatoire d'une imposition, en particulier à travers les nombreuses censures opérées pour ce motif par sa décision du 29 décembre 2012 sur la loi de finances pour 2013 (décision n° 2012-662 DC). Il a examiné aussi à une dizaine de reprises si revêtaient un caractère confiscatoire des prélèvements mis à la charge d'entreprises et portant non pas sur un revenu mais sur des quantités produites, un volume d'achat, de déchets ou encore une part du chiffre d'affaires, sans toutefois jamais juger qu'une telle imposition atteignait un niveau confiscatoire.

Le Conseil constitutionnel a également transposé à la fiscalité des entreprises, en l'adaptant, la « théorie du millefeuille » consistant à tenir compte du cumul des impositions de toutes natures portant sur la même opération ou activité économique (cf décision du 29 décembre 2013 n° 2013-685 DC, *Loi de finances pour 2014* concernant la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014, décision n° 2017-755 DC du 29 novembre 2017, *Loi de finances rectificative pour 2017* et décision *Sté Vermilion REP* précitée ; a contrario, décision n° 2016-737 DC du 4 août 2016, *Loi pour la reconquête de la biodiversité, de la nature et des paysages*).

Le grief articulé par la société les Sablières de l'Atlantique est donc incontestablement opérant mais s'inscrit dans un paysage jurisprudentiel moins favorable aux entreprises qu'aux particuliers et nettement plus disparate.

Les précédents jurisprudentiels ne font pas ressortir de critères pour apprécier le caractère sérieux de ce grief, car le Conseil constitutionnel s'en est tenu à une approche casuistique, peut-être la seule praticable compte tenu de l'hétérogénéité des prélèvements sur

les entreprises dont le Conseil constitutionnel a eu à connaître, et aucun ne s'apparente à un prélèvement dont le fait générateur est l'autorisation d'exercer une activité économique⁷. C'est en soi un premier argument pour lui transmettre la QPC.

En outre, même si le contrôle de constitutionnalité de la loi est abstrait, le cas d'espèce nous paraît symptomatique d'une imposition qui pourrait être jugée manifestement disproportionnée au regard des capacités contributives d'une catégorie de redevables.

Bilan et comptes de résultat à l'appui, la société établit que la redevance qui lui est réclamée représente 68 % de son chiffre d'affaires de l'année 2011 auquel se rattache son fait générateur, et 81 % de son chiffre d'affaires de 2012, année d'émission du titre de perception. La cotisation de redevance d'archéologie préventive d'1,2 million d'euros est aussi bien supérieure à la valeur ajoutée produite en 2011 (749 000) ou en 2012 (443 000 euros), prise en compte pour le calcul de la CVAE.

Le ministre objecte qu'il faut apprécier l'éventuel caractère confiscatoire de la redevance non pas en fonction du chiffre d'affaires réalisé sur la seule année 2011 ou 2012 mais au regard de la rentabilité attendue du projet sur la durée totale de l'exploitation autorisée. Ce raisonnement ne nous convainc pas, car la redevance d'archéologie préventive n'est pas prélevée sur l'ensemble de la durée d'exploitation, mais en une seule fois, au titre de l'année de délivrance de l'autorisation d'exploiter et elle ne serait pas remboursée à la société en cas d'arrêt de l'exploitation postérieur à son paiement. Le Conseil constitutionnel raisonne d'ailleurs par année d'imposition (décision du 29 décembre 2012 précitée). En tout état de cause, en retenant les pourcentages réels d'extraction observés par une étude de la direction régionale de la mer Sud Atlantique, plutôt que les quantités totales autorisées, la redevance d'archéologie préventive en litige représenterait à elle seule entre 10 et 15 % du chiffre d'affaires brut attendu du projet sur 15 ans, ce qui reste un taux très élevé.

Ce poids déjà considérable ne pourrait qu'être alourdi si le Conseil constitutionnel y ajoutait d'autres impositions frappant la même activité d'extraction. La redevance d'occupation du domaine public ne peut pas être prise en compte, puisque ce n'est pas une imposition de toutes natures, et il n'est pas évident que les impôts économiques généralistes comme la CET et l'IS le soient, en revanche le cumul avec la TGAP pourrait être plus aisément admis.

⁷ Il est de ce fait assez vain de comparer notre redevance à la contribution au taux de 100 euros par hectolitre sur les boissons riches en caféine (décision n° 2014-417 QPC du 19 septembre 2014, *Société Red Bull On Premise et autre*), au taux maximum de la taxe sur les achats de viande (décision n° 2000-441 DC du 27 décembre 2000, *Loi de finances rectificative pour 2000*), à la contribution de 70 % réclamée aux entreprises pharmaceutiques dont le chiffre d'affaires a progressé de plus de 4% par rapport à l'année antérieure (décision n° 2000-437 DC du 19 décembre 2000, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2001*), au tarif de 32 euros par tonne de déchets non dangereux en matière de TGAP (décision n° 2015-482 QPC du 17 septembre 2015, *Sté Gurdebeke*), à la contribution additionnelle égale à 15 % de l'impôt sur les sociétés dû (décision du 29 novembre 2017 précitée), à la retenue à la source de 33,33 % sur les sommes versées par un débiteur exerçant une activité en France à des sociétés n'ayant pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente (décision n° 2019-784 QPC du 24 mai 2019, *Société Cosfibel Premium*) et à la redevance progressive de mines d'hydrocarbure liquide au taux de 8% appliqué à la production annuelle d'huile brute (décision *Société Vermilion REP* précitée).

Contrairement à ce que soutient le ministre, la circonstance que la société Les Sablières de l'Atlantique appartienne à un groupement de quatre exploitants ne modifie pas l'analyse : la production maximale autorisée l'est à l'échelle du groupement, et ses membres se partageront la concession, ce qui diminuera leur capacité contributive propre.

Enfin cette situation n'est pas propre, du moins en théorie, à la société requérante. La concession du Grand Charpentier étant de taille relativement modeste, et le chiffre d'affaires global de la filière extraction en France n'étant estimé en 2009 qu'à 48 millions d'euros par l'Ifremer, il y a tout lieu de penser que l'application d'un taux inadapté aux superficies structurellement très vastes des travaux d'extraction dans les fonds marins conduirait à une taxation aussi disproportionnée des concurrents de la requérante.

Le Conseil constitutionnel pourrait dès lors constater qu'en l'absence de tout mécanisme correcteur, comme un abattement sur la superficie retenue dans l'assiette de la RAP, un plafonnement de son montant en fonction du chiffre d'affaires, ou un taux réduit d'imposition, les dispositions contestées faisaient peser sur une catégorie de redevables, les titulaires d'autorisation d'exploitation sur le domaine maritime, une charge excessive au regard de leurs facultés contributives.

Il rejoindrait ainsi le constat d'inadaptation du mode de calcul de la RAP aux activités d'exploitation des fonds marins, commun au rapport de juin 2015 d'une mission interministérielle incluant l'inspection générale des affaires culturelles et au rapport remis au ministre de la culture en mai de la même année par la députée Martine Faure. Celle-ci relève qu'en pratique le ministère de la culture ne prélevait pas la RAP sur les travaux maritimes, bien qu'il dispose de la base légale pour cela, dès lors que l'application du barème de 50 centimes par m² aux emprises d'aménagement en mer, généralement très étendues, « aboutirait à des prélèvements aberrants sur le plan économique » et conduirait en particulier à « une situation économiquement insupportable dans le cas de l'exploitation des granulats ».

Le législateur a fini par s'en émouvoir : la loi de finances rectificative du 28 décembre 2017 a ramené le taux de la redevance d'archéologie préventive à 10 centimes d'euros par m² pour les travaux effectués à plus d'un mille marin du littoral⁸, encore cette redevance divisée par cinq n'a-t-elle désormais vocation à s'appliquer qu'à défaut de fixation d'une contribution moindre par convention entre l'Etat et l'aménageur en mer.

La question de la constitutionnalité du barème applicable de 2009 à 2017 soulevée par la requérante, qui semble être le seul aménageur en mer auquel il ait été appliqué pour une raison inconnue, est donc sérieuse.

Par ces motifs, nous concluons au renvoi de la QPC au Conseil constitutionnel.

⁸ Cf le III de l'article L. 524-7 du code du patrimoine, issu de l'article 79 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.