

Conseil constitutionnel

Décision n° 2025-1159 QPC du 19 septembre 2025

NOR : CSCX2526044S

(UNION DE RECOUVREMENT DES COTISATIONS
DE SÉCURITÉ SOCIALE ET D'ALLOCATIONS FAMILIALES ALSACE)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 25 juin 2025 par la Cour de cassation (chambre commerciale, arrêt n° 440 du 18 juin 2025), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales Alsace par M^e Jean-Jacques Gatineau, avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2025-1159 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit du 1^o du 2 du paragraphe IV de l'article 155 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code de commerce ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 ;
- la décision du Conseil constitutionnel n° 2017-689 QPC du 8 février 2018 ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations présentées pour la requérante par M^e Gatineau, enregistrées le 15 juillet 2025 ;
- les observations présentées pour Mme Pascale M., partie au litige à l'occasion duquel la question prioritaire de constitutionnalité a été posée, par la SCP Rocheteau, Uzan-Sarano et Goulet, avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, enregistrées le même jour ;
- les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le même jour ;
- les secondes observations présentées pour la requérante par la SCP Gatineau, Fattaccini, Rebeyrol, avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, enregistrées le 29 juillet 2025 ;
- les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu M. Thibault Cayssials, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 10 septembre 2025 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

Le Conseil constitutionnel s'est fondé sur ce qui suit :

1. Le 2 du paragraphe IV de l'article 155 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015 mentionnée ci-dessus, est relatif aux conditions permettant de déterminer qu'une activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être meublés est exercée à titre professionnel. A ce titre, son 1^o prévoit :

« Un membre du foyer fiscal au moins est inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel ».

2. La requérante reproche à ces dispositions, en retenant une telle condition pour caractériser l'exercice à titre professionnel de cette activité, d'imposer une formalité impossible à satisfaire dès lors que les personnes physiques exerçant l'activité de loueur en meublé n'ont pas la qualité de commerçant et ne sont ainsi pas autorisées à s'inscrire au registre du commerce et des sociétés. Or, le caractère professionnel de l'activité de location de locaux d'habitation meublés détermine tant le régime fiscal que le régime social qui leur est applicable. Ce faisant, d'une part, les dispositions renvoyées instaурeraient une différence de traitement injustifiée entre les assurés sociaux, seuls certains d'entre eux se trouvant exemptés de l'obligation d'affiliation au régime des travailleurs indépendants et exonérés du règlement des cotisations sociales afférentes. D'autre part, en subordonnant le bénéfice de certains avantages fiscaux à cette condition d'inscription au registre du commerce et des sociétés, le législateur n'aurait pas retenu un critère objectif et rationnel. Il en résulterait une méconnaissance des principes d'égalité devant les charges publiques et d'égalité devant la loi.

– **Sur le fond :**

3. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés* ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.
4. En vertu du 1^o *ter* du paragraphe I de l'article 156 du code général des impôts, l'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés bénéficie, au titre de l'impôt sur le revenu, de règles plus favorables d'imputation des déficits lorsqu'elle est exercée à titre professionnel. En outre, selon l'article 151 *septies* du même code, les plus-values réalisées lors de la cession de tels locaux peuvent, dans certaines conditions, bénéficier de mesures d'exonération dès lors que cette activité est exercée à titre professionnel.
5. Aux termes du 2 du paragraphe IV de l'article 155 du même code, la reconnaissance du caractère professionnel de l'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés est subordonnée, d'une part, au fait que les recettes annuelles tirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent un certain montant et, d'autre part, au caractère prépondérant de ces recettes dans les revenus du foyer fiscal. En application des dispositions contestées, elle est en outre subordonnée à l'inscription au registre du commerce et des sociétés d'un membre du foyer fiscal au moins en qualité de loueur professionnel.
6. En subordonnant le bénéfice de certaines règles d'imputation des déficits et d'exonération des plus-values de cession à l'inscription au registre du commerce et des sociétés d'au moins un membre du foyer fiscal en qualité de loueur professionnel, le législateur a entendu empêcher que des personnes exerçant l'activité de loueur en meublé à titre seulement occasionnel en bénéficient.
7. Toutefois, comme le Conseil constitutionnel l'a jugé dans sa décision du 8 février 2018 mentionnée ci-dessus, l'article L. 123-1 du code de commerce prévoit que seules peuvent être inscrites au registre du commerce et des sociétés les personnes physiques « *ayant la qualité de commerçant* », laquelle est, en vertu de l'article L. 121-1 du même code, conférée à « *ceux qui exercent des actes de commerce ...* ».
8. Dès lors, en subordonnant la reconnaissance de la qualité de loueur en meublé professionnel à une condition spécifique aux commerçants, alors même que cette activité de location ne constitue pas un acte de commerce au sens de l'article L. 110-1 du même code, le législateur ne s'est pas fondé sur un critère objectif et rationnel en lien avec l'objectif poursuivi.
9. Par conséquent, les dispositions contestées méconnaissent le principe d'égalité devant les charges publiques. Sans qu'il soit besoin de se prononcer sur l'autre grief, ces dispositions doivent donc être déclarées contraires à la Constitution.

– **Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :**

10. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « *Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause* ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration. Ces mêmes dispositions réservent également au Conseil constitutionnel le pouvoir de s'opposer à l'engagement de la responsabilité de l'Etat du fait des dispositions déclarées inconstitutionnelles ou d'en déterminer les conditions ou limites particulières.
11. En l'espèce, d'une part, les dispositions déclarées contraires à la Constitution, dans leur rédaction contestée, ne sont plus en vigueur.
12. D'autre part, la déclaration d'inconstitutionnalité peut être invoquée dans les instances introduites à la date de publication de la présente décision et non jugées définitivement.

Le Conseil constitutionnel décide :

Art. 1^{er}. – Le 1^o du 2 du paragraphe IV de l'article 155 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, est contraire à la Constitution.

Art. 2. – La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 1^{er} prend effet dans les conditions fixées aux paragraphes 11 et 12 de cette décision.

Art. 3. – Cette décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 18 septembre 2025, où siégeaient : M. Alain JUPPÉ, exerçant les fonctions de Président, M. Philippe BAS, Mmes Jacqueline GOURAULT, Véronique MALBEC, MM. Jacques MÉZARD, François PILLET, François SÉNERS et Mme Laurence VICHNIEVSKÝ.

Rendu public le 19 septembre 2025.