Conseil d'État, 20 janvier 2026, n° 505127

Conseil d'État | 8ème et 3ème chambres réunies | 20 janvier 2026

Chronologie de l’affaire

Conseil d'État
27/01/2025
N° 409218

Conseil d'État
8ème et 3ème chambres réunies
20/01/2026
N° 505127

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un nouveau mémoire, enregistrés les 11 juin et 9 septembre 2025 au secrétariat du contentieux du Conseil d’Etat, l’association de défense écologiste de la démocratie et des libertés (ADELIBE) demande au Conseil d’Etat :

1°) d’annuler, pour excès de pouvoir, les commentaires administratifs publiés le 17 avril 2025 au Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) – Impôts sous la référence BOI-RES-RPPM-000203 ;

2°) d’enjoindre au ministre de l’économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique de publier une nouvelle instruction conforme à la loi dans un délai de quinze jours suivant la notification de la décision à intervenir, sous astreinte de 1 000 euros par jour de retard ;

3°) d’enjoindre au ministre de l’économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique d’adresser aux contribuables concernés une proposition de rectification de leur déclaration conformément à la loi dans un délai de quinze jours suivant la notification de la décision à intervenir, sous astreinte de 1 000 euros par jour de retard ;

4°) de mettre à la charge de l’Etat une somme de 3 000 euros à verser à la SCP Claire Le Bret-Desaché, son avocat, au titre des articles L. 761-1 du code de justice administrative et 37 de la loi du 10 juillet 1991.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

- la loi n° 91-647 du 10 juillet 1991 ;

- la loi n° 2025-127 du 14 février 2025 ;

- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Benjamin Duca-Deneuve, maître des requêtes,

- les conclusions de M. Romain Victor, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, après les conclusions, à la SCP Le Bret-Desaché, avocat de l'ADELIBE ;

Considérant ce qui suit :

1. Aux termes de l'article 119 bis A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 14 février 2025 de finances pour 2025 : « I. - 1. Est réputé constituer un revenu distribué soumis à la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis tout versement ou tout transfert de valeur effectués, directement ou indirectement, par une personne qui est établie ou a son domicile fiscal en France au profit d'une personne qui n'est pas établie ou n'a pas son domicile fiscal en France, lorsque les conditions suivantes sont réunies : / (…) b) Le versement ou le transfert de valeur est lié, directement ou indirectement : / - à une cession temporaire desdites actions ou parts réalisée par la personne qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence en France au profit, directement ou indirectement, de la personne qui est établie ou a sa résidence en France ; / - ou à une opération donnant le droit ou faisant obligation à la personne qui est établie ou a sa résidence en France de revendre ou de restituer, directement ou indirectement, lesdites actions ou parts à la personne qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence en France ; / - ou à un accord ou instrument financier ayant, directement ou indirectement, pour la personne qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence en France, un effet économique similaire à la possession desdites actions ou parts (…) ».

2. L'association de défense écologiste de la démocratie et des libertés (ADELIBE) demande l'annulation pour excès de pouvoir des commentaires administratifs publiés le 17 avril 2025 au Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) – Impôts sous la référence BOI-RES-RPPM-000203 et intitulés « Revenus et profits du patrimoine mobilier - Modalités d'application de la retenue à la source sur les produits distribués par des sociétés françaises à des personnes dont le domicile ou le siège est situé hors de France prévue au 2 de l'article 119 bis du CGI et à l'article 119 bis A du CGI (loi n° 2025-127 du 14 février 2025 de finances pour 2025, art. 96) ».

3. Eu égard aux moyens qu'elle soulève, l'ADELIBE doit être regardée comme ne demandant au Conseil d'Etat que l'annulation du seul paragraphe 4 de ces commentaires, aux termes duquel : « 4/ Application de l'article 119 bis A du CGI aux opérations conclues sur un marché réglementé / Conformément aux précisions apportées par le Conseil d'Etat (CE, avis du 27 janvier 2025, n° 409218, points 12 et 13), il convient de souligner que lorsque les opérations susceptibles de générer un transfert de valeur au sens et pour l'application des dispositions de l'article 119 bis A du CGI interviennent sur un marché réglementé, ces dispositions n'imposent pas de soumettre ce transfert de valeur à retenue à la source, de manière préventive, si l'établissement payeur ne connaît effectivement pas sa contrepartie ».

4. Aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales : « Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration. / (…) Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou

circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente. Sont également opposables à l'administration, dans les mêmes conditions, les instructions ou circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales ». Ces dispositions n'ont ni pour objet ni pour effet de conférer à l'administration fiscale un pouvoir réglementaire ou de lui permettre de déroger à la loi. Elles instituent, en revanche, un mécanisme de garantie au profit du redevable qui, s'il l'invoque, est fondé à se prévaloir, à condition d'en respecter les termes, de l'interprétation de la loi formellement admise par l'administration, même lorsque cette interprétation ajoute à la loi ou la contredit. Il en résulte, eu égard à l'objectif de sécurité juridique poursuivi par l'article L. 80 A précité, qu'en dépit de l'effet rétroactif qui s'attache normalement à l'annulation pour excès de pouvoir, les dispositions de cet article permettent à un redevable, alors même que serait ultérieurement intervenue l'annulation par le juge de l'acte, quel qu'il soit, par lequel elle avait été exprimée, de se prévaloir à l'encontre de l'administration de l'interprétation qui, dans les conditions prévues par l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, était formellement admise par cette dernière.

5. Il ressort des pièces du dossier que, conformément à une "actualité" publiée au BOFiP-Impôts le 24 juillet 2025, selon laquelle « Les précisions relatives à l'application de l'article 119 bis A du code général des impôts aux opérations conclues sur un marché réglementé sont supprimées », le paragraphe 4 a été supprimé des commentaires administratifs attaqués à compter de cette date.

6. Il en résulte, d'une part, que ce paragraphe ne constitue plus, depuis le 24 juillet 2025, l'interprétation donnée par l'administration, à l'attention tant des redevables que des agents de la direction générale des finances publiques destinataires du BOFiP-Impôts, des dispositions du I de l'article 119 bis A du code général des impôts citées au point 1 pour l'établissement de la retenue à la source lorsque le transfert de valeur intervient sur un marché réglementé, ainsi que pour la réalisation des contrôles ou le traitement des réclamations afférents à des opérations conduites sur un tel marché.

7. D'autre part, à supposer que le paragraphe 4 des commentaires litigieux ait été entaché d'illégalité, son éventuelle annulation par le juge de l'excès de pouvoir serait en tout état de cause privée d'effet utile pour le passé, compte tenu du mécanisme de garantie prévu à l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales rappelé au point 4 ci-dessus et de la possibilité qui en résulterait, même en cas d'annulation, pour les établissements payeurs qui n'auraient pas appliqué de retenue à la source en se fondant sur l'interprétation de la loi fiscale alors formellement admise par l'administration, de se prévaloir de cette interprétation pour faire obstacle à l'exercice par l'administration de son pouvoir de rectification.

8. Il résulte de ce qui précède que les conclusions de l'association requérante tendant à l'annulation du paragraphe 4 des commentaires administratifs attaqués sont devenues sans objet. Il n'y a, par suite, pas lieu d'y statuer.

9. La présente décision n'impliquant aucune mesure d'exécution, les conclusions à fin d'injonction présentées par l'association requérante ne peuvent qu'être rejetées.

10. L'ADELIBE a obtenu le bénéfice de l'aide juridictionnelle. Par suite, son avocat peut se prévaloir des dispositions des articles L. 761-1 du code de justice administrative et 37 de la loi du 10 juillet 1991. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, sous réserve que la SCP Claire Le Bret-Desaché, avocat de l'ADELIBE, renonce à percevoir la somme correspondant à la part contributive de l'Etat, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros à verser à cette société.

D E C I D E :

Article 1er : Il n’y a pas lieu de statuer sur les conclusions de l’ADELIBE tendant à l’annulation du paragraphe 4 des commentaires administratifs publiés le 17 avril 2025 au Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) – Impôts sous la référence BOI-RES-RPPM-000203.

Article 2 : L’Etat versera à la SCP Claire Le Bret-Desaché, avocat de l’ADELIBE, une somme de 3 000 euros, en application des dispositions de l’article L. 761-1 du code de justice administrative et du deuxième alinéa de l’article 37 de la loi du 10 juillet 1991, sous réserve que cette société renonce à percevoir la somme correspondant à la part contributive de l’Etat.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de l’ADELIBE est rejeté.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à l’association de défense écologiste de la démocratie et des libertés, au ministre de l’économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique et à la ministre de l’action et des comptes publics.

Délibéré à l'issue de la séance du 7 janvier 2026 où siégeaient : M. Pierre Collin, président adjoint de la section du contentieux, présidant ; M. Stéphane Verclytte, Mme Emilie Bokdam-Tognetti, présidents de chambre ; M. Jonathan Bosredon, M. Philippe Ranquet, Mme Sylvie Pellissier, Mme Catherine Fischer-Hirtz, conseillers d'Etat ; Mme Juliette Amar-Cid, maîtresse des requêtes et M. Benjamin Duca-Deneuve, maître des requêtes-rapporteur.

Rendu le 20 janvier 2026.

Le président :

Signé : M. Pierre Collin

Le rapporteur :

Signé : M. Benjamin Duca-Deneuve

La secrétaire :

Signé : Mme Magali Méaulle