



Vu :

- la Constitution, notamment son article 34 ;
- l'ordonnance n° 1958-1203 du 10 novembre 1958 ;
- la loi n° 2011-105 du 17 février 2011, notamment son article 885 ;
- la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 ;
- le décret n° 2011-1203 du 10 novembre 2011 ;

et de ce qui a été entendu en séance publique :

le 25 septembre 2017, à 14 heures, en la salle de la Cour de cassation.

Le rapporteur public est M. Bellet.

Le rapporteur public est M. Bellet.

1. Aux termes du premier alinéa de l'article 23-5 de l'ordonnance du 10 novembre 1958 portant loi relative à l'organisation de la Cour de cassation, « Le moyen tiré de ce qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution peut être soulevé, y compris pour la première fois en cassation, à l'occasion d'une instance devant le Conseil d'Etat (...) ». Il résulte de ces dispositions que le principe de l'exception de saisiabilité n'est pas applicable au litige relatif à la détermination de la valeur vénale des biens placés dans un trust défini à l'article 792-0 bis ainsi que les produits qui y sont capitalisés sont compris, pour leur valeur vénale nette au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...). Il résulte de ces dispositions que le constituant d'un trust, ainsi que le bénéficiaire de ce trust, sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre de leur patrimoine net au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...). Il résulte de ces dispositions que le constituant d'un trust, ainsi que le bénéficiaire de ce trust, sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre de leur patrimoine net au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...).

Sur la question prioritaire de constitutionnalité soulevée à l'article 885 de la loi n° 2011-105 du 17 février 2011 :

2. Aux termes de l'article 14 de la loi n° 2011-105 du 17 février 2011, « Les biens ou droits placés dans un trust défini à l'article 792-0 bis ainsi que les produits qui y sont capitalisés sont compris, pour leur valeur vénale nette au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...) ». Il résulte de ces dispositions que le constituant d'un trust, ainsi que le bénéficiaire de ce trust, sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre de leur patrimoine net au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...). Il résulte de ces dispositions que le constituant d'un trust, ainsi que le bénéficiaire de ce trust, sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre de leur patrimoine net au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, selon le cas, dans le patrimoine du constituant ou dans celui du bénéficiaire qui est réputé être un constituant en application du II du même article 792-0 bis (...).

3. L'article 885 G ter du code général des impôts est applicable au présent litige au sens et pour l'application de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958. Cette disposition n'a pas déjà été déclarée conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel. Soulève par ailleurs une question présentant un caractère sérieux le grief de M. Courtois tiré de ce qu'elle porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, et notamment au principe d'égalité devant les charges publiques issu de l'article 13 de la Déclaration de 1789 dans la mesure où elle prévoit le rattachement systématique des biens et droits placés dans un trust au patrimoine du constituant, ou du bénéficiaire réputé constituant, alors que ces biens ou droits, ainsi que les revenus qu'ils procurent, sont susceptibles, selon les modalités de constitution retenues, de ne conférer aucune capacité contributive au redevable ainsi désigné. Il y a lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité invoquée.

Sur la question prioritaire de constitutionnalité relative aux alinéas 4 et 5 du III de l'article 990 J :

4. Aux termes de l'article 990 J du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux commentaires administratifs contestés par le requérant : « *I. – Les personnes physiques constituants ou bénéficiaires d'un trust défini à l'article 792-0 bis sont soumises à un prélèvement fixé au tarif le plus élevé mentionné au I de l'article 885 U. (...) III. – (...) Toutefois, le prélèvement n'est pas dû à raison des biens, droits et produits capitalisés lorsqu'ils ont été : a. Inclus dans le patrimoine, selon le cas, du constituant ou d'un bénéficiaire pour l'application de l'article 885 G ter et régulièrement déclarés à ce titre par ce contribuable (...)* ». Il résulte de ces dispositions, éclairées par les travaux préparatoires de l'article 14 de la loi du 29 juillet 2011 portant loi de finances rectificative pour 2011 duquel elles sont issues, que, pour l'application du a. précité, le prélèvement se substitue à l'impôt de solidarité sur la fortune en l'absence de déclaration régulière à ce titre sans se cumuler avec lui. Il en résulte que, dans le cas où un contribuable omet de déclarer régulièrement des biens, droits et produits placés dans un trust qui doivent être inclus dans son patrimoine, en vertu de l'article 885 G ter du code général des impôts, pour l'assujettissement à l'impôt de solidarité sur la fortune, ces biens, droits et produits capitalisés sont pris en compte pour déterminer si ce contribuable, eu égard à la valeur nette de son patrimoine, entre dans le champ de l'impôt de solidarité sur la fortune mais sont soumis, si tel est le cas, au seul prélèvement prévu au I de l'article 990 J précité du code général des impôts sans être pris en compte pour le calcul de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due par le contribuable.

5. M. Courtois soutient que les dispositions des alinéas 4 et 5 du III de l'article 990 J du code général des impôts, en tant qu'elles n'excluent pas, en cas d'absence de déclaration régulière au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune de biens ou droits placés dans un trust, la possibilité d'une application cumulée, à raison de ces biens ou droits, de l'impôt de solidarité sur la fortune et du prélèvement prévu à l'article 990 J du code général des impôts seraient contraires aux principes de proportionnalité des peines et de respect des facultés contributives, respectivement issus des articles 8 et 13 de la Déclaration de 1789. Il résulte toutefois de ce qui a été dit au point 4 que ces impositions sont alternatives et ne peuvent se cumuler. Par suite, la question soulevée, qui n'est pas nouvelle, ne présente pas un caractère sérieux. Dès lors, il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité invoquée.

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : La question de la conformité à la Constitution de l'article 885 G ter du code général des impôts est renvoyée au Conseil constitutionnel.

Article 2 : Il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée par M. Courtois relative aux alinéas 4 et 5 du III de l'article 990 J du code général des impôts.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à M. Jean-Philippe Courtois et au ministre de l'action et des comptes publics.

Copie en sera adressée au Premier ministre.

Délibéré à l'issue de la séance du 15 septembre 2017 où siégeaient : M. Alain Ménéménis, président-adjoint de la section du contentieux, président ; M. Jean Courtial, président de chambre ; M. Jean-Claude Hassan, M. Pierre Collin, M. Frédéric Aladjidi, M. Frédéric Lenica, conseillers d'Etat et Mme Emmanuelle Petitdemange, auditeur-rapporteur.

Lu en séance publique le 25 septembre 2017.

Le président :  
Signé : M. Alain Ménéménis

Le rapporteur :  
Signé : Mme Emmanuelle Petitdemange

Le secrétaire :  
Signé : Mme Elsa Sarrazin

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,

Pour le secrétaire du contentieux, par délégation :

