

Stéphane AUSTRY, avocat associé CMS Bureau Francis Lefebvre Professeur associé à l'École de Droit de la Sorbonne

NOUVEAUX CAHIERS DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL N° 53 - OCTOBRE 2016

ÉGALITÉ

Égalité devant la loi et devant les charges publiques

Rupture d'égalité entre les contribuables pour l'imposition des plus-values en report d'imposition (Décision n° 2016-538 QPC du 22 avril 2016)

Les plus-values en report sont principalement constatées à l'occasion de certaines opérations par lesquelles des titres détenus dans une société A sont « échangés » contre des titres d'une société B (en général, les titres de la société A sont apportés à la société B). Depuis le 1^{er} janvier 2000, la majorité des échanges de titres n'est plus soumise à un régime de report, mais relève du sursis d'imposition, dans lequel aucune plus-value n'est constatée au moment de l'échange. Toutefois, certaines plus-values bénéficient encore d'un différé d'imposition en application d'un ancien régime de report (qui ne s'applique plus aux nouvelles opérations), jusqu'au terme prévu pour le report, c'est-à-dire généralement à la cession des titres reçus en échange.

Lorsqu'un tel mécanisme de report s'applique, l'assiette de la plus-value constatée est déclarée mais n'est soumise à l'imposition que lorsque le report prend fin. La question posée au Conseil constitutionnel dans l'affaire n° 2016-538 QPC était celle du traitement à appliquer lorsque les règles de liquidation de l'impôt afférentes à ces plus-values changent entre la constatation de la plus-value et son imposition. Le juge de l'impôt a déjà jugé à plusieurs occasions que l'assiette de l'imposition est déterminée selon les règles applicables à la date de l'apport, mais que les règles de liquidation de l'impôt, qui déterminent le montant de l'imposition, sont arrêtées à la date de l'événement mettant fin au report d'imposition.

Ces principes relatifs aux modalités d'application de la loi fiscale aux plus-values placées en report d'imposition ont conduit le Conseil d'État à considérer dans une décision du 12 novembre 2015 n° 390265 que, à la suite de la modification apportée par la loi de finances pour 2013 aux modalités d'imposition des plus-values sur valeurs mobilières, les plus-values mises en report avant le 1^{er} janvier 2013 doivent être soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu sans bénéficier de l'abattement pour durée de détention, alors même qu'à la date de réalisation de l'opération, ces plus-values étaient soumises à des règles de liquidation plus favorables.

C'est cette impossibilité pour les contribuables assujettis à l'impôt sur les plus-values en report de bénéficier de l'abattement pour durée de détention qui était contestée devant le Conseil constitutionnel. Ce dernier ne remet pas en cause l'absence d'application de l'abattement pour durée de détention mais ne déclare conforme à la Constitution les dispositions contestées qu'au prix de deux réserves d'interprétation.

La première réserve d'interprétation, qui s'inspire de la solution retenue par le Conseil constitutionnel dans une décision n° 2015-515 QPC du 14 janvier 2016 commentée dans cette précédente chronique, impose l'application à la plus-value d'un coefficient d'érosion monétaire, pour ne pas méconnaître les capacités contributives des contribuables et donc le principe d'égalité devant les charges publiques. En effet, l'imposition au barème progressif de l'impôt peut conduire à un niveau global d'imposition atteignant facilement 62 %, qui serait de nature à méconnaître le principe d'égalité devant les charges publiques à défaut de mécanisme permettant de prendre en considération l'érosion monétaire.

La seconde réserve d'interprétation prévoit que les plus-values qui ont été constatées dans le cadre d'un mécanisme obligatoire de report, c'est-à-dire un mécanisme qui s'applique sans être subordonné à une option du contribuable, ne peuvent pas se voir appliquer de nouvelles règles de liquidation de l'impôt, sauf motif d'intérêt général, sans méconnaître les exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789. En effet, le Conseil constitutionnel considère « qu'en l'espèce aucun motif d'intérêt général ne justifie l'application rétroactive de telles règles de liquidation à une plus-value placée, antérieurement à leur entrée en vigueur, en report d'imposition obligatoire ». Il en déduit « que par suite, les dispositions contestées ne sauraient, sans porter atteinte aux situations légalement acquises, avoir pour objet ou pour effet de conduire à appliquer des règles d'assiette et de taux autres que celles applicables au fait générateur de l'imposition de plus-values mobilières obligatoirement placées en report d'imposition » (cons. 15).

QUESTION PRIORITAIRE DE CONSTITUTIONNALITÉ (QPC)

Caractère prioritaire de la QPC

Articulation entre question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne et QPC (Conseil d'État, 31 mai 2016, n° 393881, Marc Jacob ; Conseil d'État, 27 juin 2016, n° 399024, AFEP et autres, Conseil d'État, 27 juin 2016, n° 398585, société Apsis)

Le raisonnement consacré par la jurisprudence « Metro Holding » issue de la décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016 qui avait été commentée dans cette précédente chronique n'a pas tardé à être invoqué par les contribuables afin de contester au regard du principe d'égalité ce qu'il est convenu de désigner comme une « discrimination par ricochet » résultant de ce que la non-conformité à des directives européennes de dispositions fiscales doit conduire à écarter leur application à des opérations réalisées entre la France et d'autres États membres de l'Union européenne.

C'est ainsi que le Conseil d'État s'est prononcé à plusieurs reprises sur des QPC soulevées dans cette configuration, mais il a été paradoxalement conduit à refuser de transmettre ces QPC alors que la question de la conformité des dispositions contestées au droit de l'Union européenne soulevait une difficulté sérieuse. La difficulté inédite à laquelle se trouvait confronté le Conseil d'État était en effet celle de savoir ce qu'était l'office du « juge du filtre » dans l'hypothèse où la question de la conformité à la Constitution de dispositions fiscales est commandée par celle de la conformité de ces mêmes dispositions à des directives européennes, mais que cette dernière question soulève elle-même une difficulté sérieuse qui nécessite qu'une question préjudicielle soit soumise à la Cour de justice. Cette question délicate a été soumise à l'Assemblée du contentieux qui l'a tranchée par sa décision du 31 mai 2016 Marc Jacob.

Plusieurs solutions étaient envisageables pour régler cette difficulté. La première, qui pouvait sembler la plus cohérente avec le caractère prioritaire de la QPC, était de renvoyer la QPC au Conseil constitutionnel, dès lors qu'elle posait sans aucun doute possible une question sérieuse. Deux variantes étaient alors envisageables : soit le Conseil d'État transmettait parallèlement une question préjudicielle à la Cour de justice, soit il ne procédait pas lui-même à cette transmission, laissant au Conseil constitutionnel le soin d'y procéder, ainsi qu'il avait déjà eu l'occasion de le faire dans sa décision n° 2013-314P QPC du 4 avril 2013. Dans les deux hypothèses, le Conseil constitutionnel aurait été amené à surseoir à statuer en l'attente de la réponse de la Cour de justice, ce qui l'aurait conduit à déroger à la règle suivant laquelle il doit en principe, en application de l'article 23-10 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, se prononcer dans un délai de trois mois.

Le Conseil d'État n'a pas retenu cette solution et a finalement choisi de refuser de transmettre la QPC « en l'état ». En effet, tant que la Cour de justice ne s'est pas prononcée sur la question préjudicielle dont elle est saisie, le Conseil d'État ne peut pas apprécier le caractère sérieux de la QPC, qui est subordonné à la réponse qui sera apportée par la Cour de justice à la difficulté d'interprétation du droit de l'UE qui lui est soumise. Le Conseil d'État précise que le requérant pourra, après l'arrêt de la Cour de justice, saisir à nouveau le juge d'une QPC, sans qu'y fasse obstacle l'autorité de la chose jugée par la première décision de refus de transmission.

C'est ainsi que selon l'interprétation de la directive qui sera donnée par la Cour de justice, trois hypothèses sont envisageables :

- La loi nationale est compatible avec la directive, ce qui exclut toute discrimination par ricochet et donc toute méconnaissance du principe d'égalité ;
- La loi nationale n'est pas compatible avec le droit de l'Union. Il peut en résulter une discrimination par ricochet qui pourra alors faire l'objet d'une QPC, conformément à la jurisprudence Metro Holding ;
- La loi nationale peut être interprétée de façon compatible à la directive, de sorte qu'il n'en résulte pas de différence de traitement entre situations européennes et situations internes (CE 15 décembre 2014 n° 380942, *SA Technicolor*). Le requérant obtiendra alors satisfaction sans même avoir recours à la QPC.

Cette solution a été réitérée par le Conseil d'État dans sa décision du 27 juin 2016 Association française des entreprises privées et autres, à l'occasion d'un autre litige soulevant, en ce qui concerne une autre disposition fiscale, une difficulté sérieuse d'interprétation d'une directive européenne. Tout comme dans la décision Marc Jacob, le Conseil d'État était saisi dans cette dernière affaire, du litige au fond (il l'était en tant que juge de cassation dans l'affaire Marc Jacob et en premier et dernier ressort dans l'affaire AFEP puisque la QPC avait été soulevée à l'appui d'un recours pour excès de pouvoir contre une instruction fiscale). Le point de savoir si cette solution serait également applicable dans l'hypothèse où le Conseil d'État serait saisi uniquement comme « juge du filtre » ne semble pas avoir été tranché par le Conseil d'État (pour une discussion de cette question voir cependant « QPC et question préjudicielle : la logique et ses impasses » Louis Dutheillet de Lamothe et Guillaume Odinet, *AJDA* 2016. 1392).

On observera en particulier que dans la décision société Apsis du même jour que la décision AFEP, alors que le Conseil d'État était saisi comme

« juge du filtre » d'une QPC renvoyée par le tribunal administratif saisi du litige au fond qui posait la même question que celle qui lui avait été directement soumise dans l'affaire AFEP, le Conseil d'État s'est fondé, pour refuser de transmettre la QPC, sur le même raisonnement que celui qu'il avait retenu dans les décisions AFEP et Marc Jacob, mais en précisant l'office du juge saisi du fond du litige. Le Conseil d'État indique ainsi qu'il appartiendra à ce dernier de tirer les conséquences de l'arrêt de la Cour de justice sur la conformité des dispositions fiscales concernées au regard du droit de l'UE et, corrélativement, sur le caractère sérieux de la QPC qui lui serait le cas échéant de nouveau soumise.

Portée des décisions dans le temps

Limitation dans le temps des effets d'une déclaration d'inconstitutionnalité aux instances en cours (Décision n° 2016-539 QPC du 10 mai 2016)

Dans cette précédente chronique, il avait été fait état des interrogations que pouvaient susciter les modalités d'application dans le temps de la déclaration d'inconstitutionnalité du b ter de l'article 145 du CGI à « toutes les instances introduites à cette date et non jugées définitivement » qui avait été retenue dans le considérant 12 la décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016. Il avait alors été indiqué que cette formulation se serait expliquée par la circonstance que le Conseil constitutionnel avait limité sa décision au texte issu de la loi de finances pour 1992 qui est restée en vigueur jusqu'aux exercices clos le 31 décembre 2005, si bien que, statuant en 2016 sur des hypothèses régies par un texte applicable au plus tôt à des exercices clos antérieurement au 1^{er} janvier 2006, cette déclaration d'inconstitutionnalité ne pouvait par construction être invoquée qu'à l'occasion d'instances déjà engagées. Nous avons alors indiqué que, selon nous, « cette formulation ambiguë n'a vocation à être utilisée en matière fiscale que dans ce type d'hypothèses très particulières ».

L'utilisation désormais presque systématique de la référence à la notion « d'instances en cours » dans les dernières déclarations d'inconstitutionnalité intervenues en matière fiscale doit sans doute conduire à réviser cette appréciation.

On sait en effet qu'en matière fiscale, lorsqu'il prononce une déclaration d'inconstitutionnalité ou même, dans certains cas, une déclaration de conformité sous réserve d'interprétation (voir sur ce point décision n° 2015-473 QPC du 26 juin 2015), le Conseil constitutionnel, précise les effets dans le temps de cette déclaration d'inconstitutionnalité en utilisant deux types de formulations. Il juge, soit que cette déclaration peut être invoquée « dans toutes les instances introduites à (la date de publication de la décision) et non jugées définitivement à cette date » (par exemple décision du 20 novembre 2015, n° 2015-498 QPC, *Sté SIACI Saint-Honoré SAS et autres*, formulation qui se cale sur le considérant de principe retenu dans ses décisions du 25 mars 2011, n° 2010-108 QPC et n° 2010-110 QPC), soit que cette déclaration ne peut être invoquée « qu'à l'encontre des impositions contestées » avant la date de publication de la décision (formulation utilisée pour la première fois dans la décision du 25 octobre 2013, n° 2013-351 QPC, *Sté Boulanger*, et reprise de nombreuses fois par la suite avec des variantes).

Il résulte des derniers développements de la jurisprudence constitutionnelle, et en particulier du commentaire de la décision n° 2016-539 QPC du 10 mai 2016, que ces deux formulations ne devraient toutefois sans doute pas avoir une portée différente en matière fiscale au regard du stade de la procédure auquel il convient de se situer pour considérer qu'il est possible de se prévaloir de la déclaration d'inconstitutionnalité. Lorsque le Conseil constitutionnel limite l'invocation aux « impositions contestées », il ne fait pas de doute que l'introduction d'une réclamation contentieuse à cet effet avant la publication de la décision du Conseil constitutionnel permet d'invoquer la déclaration d'inconstitutionnalité. Il y a tout lieu de penser que tel est le cas également lorsque le Conseil constitutionnel utilise la première formulation qui se réfère aux « instances introduites » à la date de la décision, et qu'un contribuable qui aurait valablement contesté son imposition par voie de réclamation, mais n'aurait pas encore introduit un recours devant le juge de l'impôt, pourrait donc invoquer la déclaration d'inconstitutionnalité.

En effet, s'il est naturel de considérer que, dans de nombreux domaines, la notion d'instances en cours se limite aux instances juridictionnelles, la question se présente de manière particulière en matière fiscale en raison du statut spécifique de la réclamation contentieuse qui doit nécessairement précéder toute saisine du juge, en vertu tant des articles L. 190 et R. 190 du Livre des procédures fiscales que d'un principe général de la procédure fiscale contentieuse applicable même sans texte (CE, 20 décembre 1985, n° 31927, Ass., *SA Étis Outters* : *RJF*2/86, n° 194, avec chronique Ph. Crouzet, p. 71, concl. Ph. Martin, *RFDA* 1986, p. 513, *GA* 4^e éd., thème 1, n° 13 ; CE, 17 décembre 2003, n° 237045, *Min. de l'Équipement c/ Rado* : *RJF*3/04, n° 255). Il résulte en effet d'une jurisprudence constante du Conseil d'État que la réclamation contentieuse constitue en matière fiscale une « instance ressortissant à la juridiction contentieuse » (CE, Ass., 31 octobre 1975, n° 97234, *Sté Coq-France* : *RJF*12/75, n° 578 avec chronique B. Martin Laprade, p. 373, conclusions Mme Latournerie, *Dr. fisc.* 51/75, c. 1656) et est pour ce motif assimilée à une instance devant les juridictions. En toute logique, le juge de l'impôt devrait donc considérer que des dispositions fiscales déclarées inconstitutionnelles ne peuvent recevoir application dans un litige fiscal dès lors qu'à la date de la décision du Conseil constitutionnel, une réclamation préalable a été introduite, alors même que le juge n'aurait pas encore été saisi du litige.

Le commentaire de la décision n° 2016-539 QPC du 10 mai 2016 par laquelle avait été déclarée inconstitutionnelle une disposition du Code des impôts de la Nouvelle-Calédonie est à cet égard d'un grand intérêt puisqu'il précise que « s'agissant des conséquences pour le passé de la

déclaration d'inconstitutionnalité, le Conseil constitutionnel a jugé qu'elle pourra être invoquée dans toutes les instances déjà introduites à cette date et non encore jugées définitivement (par. 11). Dans la mesure où le délai de réclamation expire le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement de l'impôt sur le revenu (...), les contribuables qui se sont vu appliquer les dispositions contestées pourront se prévaloir de la censure pour toutes les impositions pour lesquelles un recours contentieux peut encore être engagé (soit à compter des revenus de l'année 2013). En revanche, pour l'impôt acquitté sur les revenus des années antérieures, seuls les contribuables ayant déjà engagé un contentieux pourront bénéficier de l'effet de la censure ».

Cette formulation, qui se réfère à la notion de réclamation alors même que la décision du Conseil constitutionnel n'évoquait que la notion « d'instances », semble bien confirmer qu'aux yeux du Conseil constitutionnel, l'introduction d'une réclamation en matière fiscale correspond bien à un « recours contentieux » et que, dès lors qu'un tel recours a été engagé en temps voulu, il est possible de se prévaloir de la déclaration d'inconstitutionnalité d'une disposition fiscale.

Revue doctrinale

Articles relatifs aux décisions du Conseil constitutionnel

9 octobre 2014

2014-420/421 QPC

M. Maurice L. et autre [Prolongation exceptionnelle de la garde à vue pour des faits d'escroquerie en bande organisée]

- Botton, Antoine. « Les aspects procéduraux du blanchiment : une infraction formellement dépendante », *Actualité juridique. Pénal*, avril 2016, n° 4, p. 190-191.

5 août 2015

2015-715 DC

Loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques

-- Hutier, Sophie. « La validation partielle de la »loi Macron« par le Conseil constitutionnel », *Revue française de droit constitutionnel*, mars 2016, n° 105, p. 127-137.

13 août 2015

2015-718 DC

Loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte

- Méthivier, Marine. « [Note sous décision] », *Revue française de droit constitutionnel*, juin 2016, n° 106, p. 473-484.

22 septembre 2015

2015-484 QPC

Société UBER France SAS et autre (II) [Incrimination de la mise en relation de clients avec des conducteurs non professionnels]

- Perrier, Jean-Baptiste. « Le Conseil constitutionnel et les critiques infondées contre l'incrimination d'Uberpop », *Revue française de droit constitutionnel*, mars 2016, n° 105, p. 159-161.

4 décembre 2015

2015-503 QPC

M. Gabor R. [Effets de la représentation mutuelle des personnes soumises à imposition commune postérieurement à leur séparation]

- Perrotin, Frédérique. « Solidarité fiscale des conjoints : des progrès », *Les Petites Affiches*, 24 mars 2016, n° 60, p. 3-6.

2015-725 DC

Loi de finances pour 2016

- Barilari, André. « Chronique de jurisprudence financière constitutionnelle », *Revue française de finances publiques*, mai 2016, n° 134, p. 293-300.

2015-726 DC

Loi de finances rectificative pour 2015

- Aguila, Yann ; Gayral, Julien. « La nouvelle clause anti-abus du régime des sociétés mères : critique de la décision du Conseil constitutionnel et opportunité d'une saisine de la Cour de justice de l'Union européenne », *Revue de droit fiscal*, 31 mars 2016, n° 13, p. 13-17.

3 février 2016

2015-520 QPC

Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash [Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote]

- Afantrouss, Tarek ; Poncelet, Maud. « Le régime mère-fille : un régime d'exonération à la faveur d'un actionnariat stable : À propos de la jurisprudence récente du Conseil d'État et du Conseil constitutionnel », *Revue de droit fiscal*, 5 mai 2016, n° 18-19, p. 21-25.
- Austry, Stéphane ; Gutmann, Daniel. « Discrimination par ricochet et principe d'égalité : jusqu'où peut aller la jurisprudence Metro Holding ? », *Revue de jurisprudence et des conclusions fiscales*, avril 2016, n° 4, p. 418-423.
- Collet, Martin. « Le Conseil constitutionnel et les discriminations à rebours en matière fiscale », *La Semaine juridique. Édition générale*, 28 mars 2016, n° 13, p. 634-637.

2 mars 2016

2015-525 QPC

Société civile immobilière PB 12 [Validation des évaluations de valeur locative par comparaison avec un local détruit ou restructuré]

- Maitrot de la Motte, Alexandre. « Vers l'irrégularité de toutes les valeurs locatives évaluées par comparaison ? », *Revue de droit fiscal*, 23 juin 2016, n° 25, p. 45-51.

24 juin 2016

2016-545 QPC

M. Alec W. et autre [Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale]

- Dufour, Olivia. « La révolution *ne bis* n'aura pas lieu (tout de suite) en matière fiscale », *La Gazette du Palais*, 28 juin 2016, n° 24, p. 6-7.

2016-546 QPC

M. Jérôme C. [Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale]

- Dufour, Olivia. « La révolution *ne bis* n'aura pas lieu (tout de suite) en matière fiscale », *La Gazette du Palais*, 28 juin 2016, n° 24, p. 6-7.

Articles thématiques

Droit des affaires

- Chaltiel, Florence. « Les voitures de transport avec chauffeur, le droit constitutionnel et le droit européen : les précisions apportées par le Conseil d'État. [CE, 3 avril 2015, n° 388213] », *Les Petites Affiches*, 16-17 mai 2016, n° 97-98, p. 6-19.

- Videlin, Jean-Christophe. « Libertés économiques » in « Chronique. Droit public économique », *La Semaine juridique. Administrations et collectivités territoriales*, 9 mai 2016, n° 19, p. 27-29.

Droit fiscal / Finances publiques

- Austry, Stéphane ; Bokdam-Tognetti, Émilie. « L'interdiction constitutionnelle des présomptions irréfragables et l'article 209 B. [CE, 13 décembre 2015, n° 372522 et n° 372733, BNP Paribas] », *Revue de droit fiscal*, 26 mai 2016, n° 21, p. 54-60.
- Daoud, Emmanuel ; Tonquédec, Victoire de. « La pénalisation du droit fiscal : rappels et inventaire », *Revue Lamy droit des affaires*, avril 2016, n° 114, p. 21-27.
- Dufour, Olivia. « La révolution *ne bis* n'aura pas lieu (tout de suite) en matière fiscale », *La Gazette du Palais*, 28 juin 2016, n° 24, p. 6-7.
- Jacquot, Nicolas ; Mispelon, Paul. « Constitutionnalité du délit de fraude fiscale : vers une nouvelle échelle de sanctions ? [Cass. crim., 30 mars 2016, n° 16-90001 et n° 16-90005] », *Revue de droit fiscal*, 7 avril 2016, n° 14, p. 3-4.
- Kieffer, Rémi. « Apports de titres (CGI, art. 150-0 B ter) : un report d'imposition automatique... mais pas obligatoire ; À propos de BOI-RPPM-PVBMI-30-10-60, 4 mars 2016 et de Cons. const., 29 déc. 2012, n° 2012-661 DC, 3^e LFR pour 2012 », *Revue de droit fiscal*, 5 mai 2016, n° 18-19, p. 13-20.
- Mascala, Corinne. « La contagion de la remise en cause de la constitutionnalité des doubles poursuites pénales et administratives : affaire Wildenstein » in « Chroniques de jurisprudence. Infractions contre l'État, la Nation et la paix publique. [T. corr. Paris, 6 janvier 2016] », *Revue de science criminelle et de droit pénal comparé*, janvier-mars 2016, n° 1, p. 75-79.
- Mouzet, Pierre. « La péréquation, notion plastique (2^e partie) », *Gestion et finances publiques*, mai-juin 2016, n° 3, p. 20-24.
- Pastorel, Jean-Paul. « Qu'est-ce qu'un impôt confiscatoire ? », *Revue du droit public et de la science politique en France et à l'étranger*, mars-avril 2016, n° 2, p. 685-705.
- Perrotin, Frédérique. « Revenus distribués : la contribution de 3 % soumise à la censure du Conseil constitutionnel ? », *Les Petites Affiches*, 2 mai 2016, n° 87, p. 6-8.
- Raynaud, Fabien. « [Note sous CE, 6/1, 15 avril 2016, M. R. et autres, n° 396696] », *Les Cahiers de la fonction publique et de l'administration*, avril 2016, n° 365, p. 77-79.
- Salomon, Renaud. « La Cour de cassation renvoie une QPC sur le »verrou de Bercy" », *Revue de droit fiscal*, 9 juin 2016, n° 23, p. 46-48.
- Salomon, Renaud. « *Non bis in idem* en matière fiscale : la Cour de cassation renvoie deux QPC au Conseil constitutionnel. [Cass. crim., 30 mars 2016, n° 16-90001 et n° 16-90005] », *Revue de droit fiscal*, 7 avril 2016, n° 14, p. 43-48.