

Décision n° 2010-105/106 QPC
du 17 mars 2011

(M. César S. et autre)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 17 décembre 2010 par le Conseil d'État (décision n° 344316 du 17 décembre 2010), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité posée par M. César S., relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article 1728 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 en tant qu'il prévoit une majoration de 40 %.

Il a également été saisi par le Conseil d'État, le même jour (décision n° 336406 du 17 décembre 2010), d'une question prioritaire de constitutionnalité posée par M. Jacques B., relative à la même disposition dans sa rédaction issue de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL,

Vu la Constitution ;

Vu l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 modifiée portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;

Vu le code général des impôts ;

Vu la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières ;

Vu loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, ensemble la décision du Conseil constitutionnel n° 99-424 DC du 29 décembre 1999 ;

Vu l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et l'aménagement du régime des pénalités, notamment son article 13 entré en vigueur le 1^{er} janvier 2006 ;

Vu le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Vu les observations produites pour M. S. par Me Stanislas Lhéritier, avocat au barreau de Paris, enregistrées les 11 et 26 janvier 2011 ;

Vu les observations produites pour M. B. par la SCP Ortscheidt, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, enregistrées le 5 janvier 2011 ;

Vu les observations produites par le Premier ministre, enregistrées le 11 janvier 2011 ;

Vu les pièces produites et jointes aux dossiers ;

Me Lhéritier pour M. S. et M. Xavier Pottier, désigné par le Premier ministre, ayant été entendus à l'audience publique du 8 février 2011 ;

Le rapporteur ayant été entendu ;

1. Considérant qu'il y a lieu de joindre ces deux questions prioritaires de constitutionnalité pour statuer par une seule décision ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 1728 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006 :
« 1. Lorsqu'une personne physique ou morale ou une association tenue de souscrire une déclaration ou de présenter un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouverts par la direction générale des impôts s'abstient de souscrire cette déclaration ou de présenter cet acte dans les délais, le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 10 %.

« 2. Le décompte de l'intérêt de retard est arrêté soit au dernier jour du mois de la proposition de rectification, soit au dernier jour du mois au cours duquel la déclaration ou l'acte a été déposé.

« 3. La majoration visée au 1 est portée à :

« 40 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à le produire dans ce délai ;

« 80 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première.

« 80 % en cas de découverte d'une activité occulte » ;

3. Considérant que, selon les requérants, cet article en tant qu'il prévoit une majoration du montant des droits de 40 % en cas de retard ou de défaut de dépôt du document requis par une mise en demeure, porte atteinte aux principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines, qui découlent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

4. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006 ;

5. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que le principe d'individualisation des peines qui découle de cet article implique que la majoration des droits, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

6. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits attachée au comportement du contribuable, le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts vise, pour assurer l'égalité devant les charges publiques, à améliorer la prévention et à renforcer la répression des défauts ou retards volontaires de déclaration de base d'imposition ou des éléments retenus pour la liquidation de l'impôt ; que le même article prévoit une majoration de 80 % lorsque le document demandé n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure

notifiée dans les mêmes formes que la première ou en cas de découverte d'une activité occulte ;

7. Considérant que la disposition contestée institue une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction ; que la loi a elle-même assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, soit de lui substituer un autre taux parmi ceux prévus par les autres dispositions de l'article 1728 s'il l'estime légalement justifié, soit de ne laisser à la charge du contribuable que les intérêts de retard, s'il estime que ce dernier ne s'est pas abstenu de souscrire une déclaration ou de déposer un acte dans le délai légal ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % n'est pas manifestement disproportionné ;

8. Considérant, dès lors, que le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être rejeté ; que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1^{er}.– Le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2006 est conforme à la Constitution.

Article 2.– La présente 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.

Délibéré par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 17 mars 2011, où siégeaient : M. Jean-Louis DEBRÉ, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Guy CANIVET, Michel CHARASSE, Renaud DENOIX de SAINT MARC, Hubert HAENEL et Pierre STEINMETZ.

Rendu public le 17 mars 2011.